

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS - MEXICALI



ANÁLISIS DE LOS ASPECTOS FISCALES DEL PROGRAMA IMMEX

Anteproyecto

**Que para obtener el diploma de
ESPECIALIDAD EN FISCAL**

Presenta:

José Carlos Macias Rueda

Asesor:

Dr. Leonel Rosiles López

Mexicali, Baja California, México

DICIEMBRE DE 2013

ANÁLISIS DE LOS ASPECTOS FISCALES DEL PROGRAMA IMMEX

José Carlos Macías Rueda, Universidad Autónoma de Baja California

RESUMEN

Esta investigación aborda los aspectos fiscales de las maquiladoras, lugares en los cuales se llevan a cabo procesos industriales para la modificación, transformación o reparación de mercancías previamente importadas bajo el régimen de importación temporal, para posteriormente ser exportadas una vez finalizado el proceso. Bajo el programa Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX), se permite la importación sin cubrir el pago del Impuesto General de Importación, del Impuesto al Valor Agregado y, en su caso, de las cuotas compensatorias. Este programa es autorizado por la Secretaría de Economía, el cual podrá autorizar a las personas morales residentes en México, a que se refiera la fracción II del artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, que tributen de conformidad con el Título II de la Ley del ISR, un solo Programa IMMEX, para la importación temporal de mercancía. El estudio que se realizará es correlacional, ya que su objetivo será describir la relación entre la utilización de los programas y la competitividad a partir del diagnóstico previo de la situación. La población a estudiar serán las empresas del sector maquilador, ubicadas en la ciudad de Mexicali, mediante la aplicación de una entrevista a los encargados del área de Comercio Exterior.

PALABRAS CLAVES: Exportación, Importación, Maquiladora.

ANALYSIS OF THE FISCAL ASPECTS OF THE PROGRAM IMMEX

ABSTRACT

This investigation approaches the fiscal aspects of the assembly plants, In they are carried out them industrial processes for the modification, transformation or repair of goods previously cared under the regime of temporary import, for later on to be exported once concluded the process. Under the program Development of the Industry Manufacturer, Assembly plant and Services of Export, IMMEX, the import is allowed without covering the payment IGI, of the IVA and, in their case, of the compensatory quotas. This program is authorized by the Secretary of Economy, which could authorize moral persons residents in Mexico, to that refers the fraction II of the article 9 of the Fiscal Code of the Federation, that they pay of conformity with the Title II of the Law of the ISR, a single Program IMMEX, for the temporary import of merchandise. The study that was carried is you correlate, since its objective will be to describe the relationship between the use of the programs and the competitiveness starting from the diagnose previous of the situation. The population to study will be the companies of sector factory worker, located in the city of Mexicali, by means of the application of an interview to those in charge of the area of External Trade.

JEL: D24, H2, K4, L52, L6

KEYWORDS: Export, Import, Assembly Plant.

INTRODUCCIÓN

Ante la voraz competencia por los mercados globales, es fundamental dotar a las empresas mexicanas, al menos, de las mismas condiciones que ofrecen nuestros principales competidores, que le permitan posicionarse con éxito sus mercancías y servicios en la arena del comercio internacional.

Con este propósito, el Gobierno Federal publicó el 1 de noviembre de 2006 el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX), con el objetivo de fortalecer la competitividad del sector exportador mexicano, y otorgar certidumbre, transparencia y continuidad a las operaciones de las empresas, precisando los factores de cumplimiento y simplificándolos; permitiéndoles adoptar nuevas formas de operar y hacer negocios; disminuir sus costos logísticos y administrativos; modernizar, agilizar y reducir los trámites, con el fin de elevar la capacidad de fiscalización en un entorno que aliente la atracción y retención de inversiones en el país. Este instrumento integra los programas para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación (Maquila) y el que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX), cuyas empresas representan en su conjunto el 85% de las exportaciones manufactureras de México.

El Programa IMMEX es un instrumento mediante el cual se permite importar temporalmente los bienes necesarios para ser utilizados en un proceso industrial o de servicio destinado a la elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación o a la prestación de servicios de exportación, sin cubrir el pago del impuesto general de importación, del impuesto al valor agregado y, en su caso, de las cuotas compensatorias.

El Programa IMMEX brinda a sus titulares la posibilidad de importar temporalmente libre de impuestos a la importación y del IVA, los bienes necesarios para ser utilizados en un proceso industrial o de servicio destinado a la elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación o a la prestación de servicios de exportación. Estos bienes están agrupados bajo las siguientes categorías: Las que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación (como las partes o componentes); las que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación (como los combustibles y lubricantes); los contenedores y cajas de trailers; las destinadas al proceso productivo (como pueden ser el equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones); así como aquéllos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo.

Están divididas en cinco modalidades, las cuales son: Programa IMMEX Controladora de empresas, referente a cuando en un mismo programa se integren las operaciones de manufactura de una empresa certificada denominada controladora y una o más sociedades controladas; Programa IMMEX Industrial, cuando se realice un proceso industrial de elaboración o transformación de mercancías destinadas a la exportación; Programa IMMEX Servicios, cuando se realicen servicios a mercancías de exportación o se presten servicios de exportación, únicamente para el desarrollo de las actividades que la Secretaría determine, previa opinión de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; Programa IMMEX Albergue, cuando una o varias empresas extranjeras le faciliten la tecnología y el material productivo, sin que estas últimas operen directamente el Programa, y Programa IMMEX Tercerización, cuando una empresa certificada que no cuente con instalaciones para realizar procesos productivos, realice las operaciones de manufactura a través de terceros que registre en su Programa.

La Secretaría de Economía podrá aprobar de manera simultánea un Programa de Promoción Sectorial, de acuerdo con el tipo de productos que fabrica o a los servicios de exportación que realice, debiendo cumplir con la normatividad aplicable a los mismos. Tratándose de una empresa bajo la modalidad de servicios, únicamente podrá importar al amparo del Programa de Promoción Sectorial las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción III del presente Decreto, siempre que corresponda al sector en que sea registrada.

La vigencia de los Programas IMMEX estará sujeta mientras el titular de los mismos continúe cumpliendo con los requisitos previstos para su otorgamiento y con las obligaciones establecidas en el Decreto.

Los bienes importados temporalmente al amparo de un Programa IMMEX, podrán permanecer en territorio nacional por los plazos establecidos en el artículo 108 de la Ley Aduanera. Para las mercancías comprendidas en los Anexos II y III del Decreto IMMEX, cuando se importen como materia prima, el plazo de permanencia será hasta por doce meses. Tratándose de las mercancías que se encuentran comprendidas en el Anexo III del Decreto IMMEX, cuando se importen como materia prima, únicamente cuando se destinen a actividades bajo la modalidad de servicios, el plazo de permanencia será de hasta seis meses. No podrán ser importadas al amparo del Programa las mercancías señaladas en el Anexo I del Decreto IMMEX.

Para gozar de los beneficios de un Programa IMMEX se deberá dar cumplimiento a los términos establecidos en el Decreto en la materia.

La autorización del Programa se otorgará bajo el compromiso de realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total.

El titular de un Programa IMMEX deberá presentar un reporte anual de forma electrónica, respecto del total de las ventas y de las exportaciones, correspondientes al ejercicio fiscal inmediato anterior, a más tardar el último día hábil del mes de mayo, conforme al formato que mediante Reglas y Criterios de Carácter General en Materia de Comercio Exterior dé a conocer la Secretaría de Economía.

Adicionalmente, la empresa con Programa IMMEX deberá presentar la información que, para efectos estadísticos, se determine, en los términos que establezca la Secretaría de Economía mediante Reglas y Criterios de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

REVISIÓN LITERARIA

El término de maquiladora se remonta a España, con los propietarios de los molinos que cobraban por procesar el trigo a los agricultores locales. En 1964, después de 22 años de operación se canceló el programa Braceros entre México y EUA, lo cual provocó el desempleo de miles de trabajadores, para atender este problema y darle solución, se estableció el programa de industrialización de la frontera que consideraba, como aspecto central, la instalación de empresas maquiladoras que emplearían mano de obra nacional para realizar procesos de ensamble y transformación de productos importados. Desde 1965 ya existían empresas con esta estructura en Tijuana, pero es hasta 1966 cuando se estableció la primera maquiladora en Ciudad Juárez, Chihuahua, y con ello se manifestó nuestra necesidad de globalizarnos e internacionalizarnos aprovechando la ventaja natural de la cercanía con el mercado más consumidor del mundo, los Estados Unidos de América.

Algunos de los objetivos que busca el Gobierno al darles un tratamiento especial a las maquiladoras son los siguientes: Crear más fuentes de empleo, fortalecer la balanza comercial al nivelar de esa manera lo que se importa de lo que se exporta, atraer a inversionistas potenciales, la transferencia de tecnología del país exportador al importador, incrementar la competitividad del país en el cual reside la Maquiladora, capacitación de trabajadores que laboran en la Maquiladora, e impulsar el desarrollo del país.

El concepto de maquila es cualquier manufactura total o parcial, ensamble o empaque llevado a cabo por una empresa que no sea fabricante original, también se puede definir como la empresa dedicada a la exportación de servicios e importación temporal de materia prima, maquinaria y equipo, por lo regular siendo estas propiedad de un residente en el extranjero. Normalmente las maquiladoras son utilizadas como centro de costos por lo que solo presentan utilidades mínimas. En cuanto a la normatividad Mexicana, el artículo 2, último párrafo de la Ley de I.S.R., establece lo que es considerado establecimiento permanente en México, el cual señala lo siguiente: Para los efectos de este artículo se entiende por operación de maquila la definida en los términos del Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación.

Este Decreto que es el llamado IMMEX, en su artículo 2, fracción III, establece que se entiende por operación de manufactura o maquila, al proceso industrial o de servicio destinado a la elaboración transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación o a la prestación de servicios de exportación, y de igual manera el artículo 33 establece las condiciones que debe de tener dicha operación de maquila, la cual es la que cumpla con las siguientes condiciones: Que las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción 1, del presente Decreto, suministradas por un residente en el extranjero con motivo de un contrato de maquila al amparo de un Programa, que se sometan a un proceso de transformación o reparación, sean importadas temporalmente y se retornen al extranjero, inclusive mediante operaciones virtuales, de conformidad con lo establecido en la Ley o en el presente Decreto.

El objeto de este decreto como lo establece el artículo 1 del mismo es fomentar y otorgar facilidades a las empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación para realizar procesos industriales o de servicios a mercancías de exportación y para la prestación de servicios de exportación.

Consiste a grandes rasgos en otorgar facilidades para la importación temporal de materiales o insumos para el desarrollo de ciertos productos, los cuales una vez terminados serán exportados a la empresa extranjera controladora. Los principales beneficios de apegarse a este programa son los siguientes: Diferimiento de Impuesto General de Importación, DTA a cuota fija (Derecho de Trámite Aduanero), tiempos extraordinarios, operaciones gravadas a tasa 0% de IVA, transferencias entre empresas con programa IMMEX sin impuestos y sin IVA (importaciones virtuales), temporalidad desde 6 hasta 60 meses en materia prima y vigencia del programa para activos fijos, exención de diversas RRNA como etiquetado, en prácticamente todas sus importaciones (Regulaciones No Arancelarias), posibilidad de tributar en un régimen preferencial como maquiladoras en materia de ISR, beneficios adicionales como empresa certificada, la facilidad de realizar pedimentos de importación virtuales, elaboración de pedimentos consolidados a la importación, obtener devolución del IVA, cuando tenga saldos a favor en sus declaraciones, aprobación directa de PROSEC (Programas de Promoción Sectorial) e inscripción automática en el Padrón de Importadores.

Los principales bienes a importar al amparo del programa IMMEX se encuentran agrupados en las siguientes categorías: Materias primas, partes, componentes y consumibles (plazo de permanencia 18 meses), Contenedores y cajas de tráiler (plazo de permanencia 24 meses), Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones (plazo de permanencia por la vigencia del programa).

La empresa con Programa IMMEX deberá presentar un reporte anual de forma electrónica a la Secretaría de Economía, respecto del total de las ventas y de las exportaciones, correspondientes al ejercicio fiscal inmediato anterior, a más tardar el último día hábil del mes de mayo, conforme lo establezca la Secretaria mediante Acuerdo. Para la presentación de dicho reporte, la Secretaria realizará la verificación a que se refiere el artículo 29 del Decreto.

Cuando dicho reporte no se presente dentro del plazo establecido en el párrafo anterior o no se cumpla con lo establecido en el artículo 11, fracción III del presente Decreto, se suspenderá el beneficio de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el Programa en tanto no se subsane esta omisión. En el caso que para el último día hábil del mes de agosto del año que corresponda, la empresa no haya presentado dicho informe o no cumpla con los requisitos establecidos en el citado artículo 11, fracción III, el Programa quedará cancelado definitivamente a partir del 01 de septiembre del año de que se trate.

La presentación de este reporte no exime a los titulares del Programa de la obligación de conservar a disposición del SAT la documentación correspondiente al mismo, en los términos y por los plazos establecidos en el Código Fiscal de la Federación.

Adicionalmente, la empresa con Programa deberá presentar la información que, para efectos estadísticos, se determine, en los términos que establezca la Secretaria mediante acuerdo.

Para dar cumplimiento a lo dispuesto en el párrafo anterior, la Secretaría deberá considerar la información que requiera el Instituto Nacional de Estadística y Geografía para su integración al Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica, así como aquella que requiera cualquier otra dependencia o entidad de la Administración Pública Federal o el Banco de México.

Es causal de cancelación del Programa el que la empresa se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos: El incumplimiento de alguna de las obligaciones previstas en el presente Decreto; no cuente con la documentación que ampare sus operaciones de comercio exterior o no acredite la legal estancia o tenencia de las mercancías de procedencia extranjera y el crédito fiscal determinado por el SAT sea mayor a cuatrocientos mil pesos; o el valor de las mercancías por las cuales no se acredite la legal estancia o tenencia, resulte superior al 5% del valor total de las mercancías importadas temporalmente en el semestre anterior. Para aplicar las sanciones correspondientes, se deberá considerar la cantidad que resulte menor de entre el crédito fiscal determinado por el SAT y el valor de las mercancías no acreditadas; no sea localizada en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en el Programa para llevar a cabo las operaciones al amparo del mismo, o dichos domicilios estén en el supuesto de no localizados o inexistentes; no se encuentren las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa en los domicilios registrados; que el SAT determine que las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa no ingresaron físicamente al país de destino; presente documentación falsa, alterada o con datos falsos, o cuando el SAT determine que el nombre o domicilio fiscal del proveedor o productor, destinatario o comprador en el extranjero, señalados en los pedimentos o facturas, sean falsos, inexistentes o no localizados; presente aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes o no presente la declaración anual de los impuestos federales por los que se encuentre obligada en términos de la legislación aplicable, y la autoridad determine que sus socios y/o accionistas se encuentran vinculados con alguna empresa a la que se le hubiera cancelado su Programa.

La Secretaría, de oficio o a petición del SAT, iniciará el procedimiento de cancelación del Programa en un plazo no mayor a diez días hábiles, contados a partir del día en que tenga conocimiento de la actualización de la causal de cancelación. Para iniciar el procedimiento referido, la Secretaría de Economía deberá notificar al titular del Programa las causas que lo motivaron, ordenará la suspensión de los beneficios de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el Programa y de transferir dichas mercancías a otras empresas con Programa o a empresas registradas para operar en su Programa, hasta en tanto no se subsane la omisión correspondiente, y le concederá al titular del Programa un plazo de diez días hábiles, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación citada, para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan.

Cuando el titular del Programa desvirtúe las causas que motivaron el procedimiento de cancelación, la Secretaría de Economía procederá a dictar la resolución que deje sin efectos la suspensión de operaciones, misma que será notificada en un plazo que no excederá de tres meses, contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación del inicio del procedimiento de cancelación.

Si el titular del Programa no ofrece las pruebas, no expone sus alegatos, o éstos no desvirtúan las causas que motivaron el procedimiento de cancelación del Programa, la Secretaría de Economía procederá a dictar la resolución de cancelación definitiva del Programa, misma que será notificada dentro del plazo de tres meses a que se refiere el párrafo anterior.

Tratándose de empresas con Programa que cuenten con registro de empresa certificada o que tengan más de cinco años operando y cuenten por lo menos con quinientos empleados inscritos en el Instituto Mexicano del Seguro Social y el valor en aduana de las mercancías a que se refiere el inciso a) de la fracción III, del artículo 4, del presente Decreto, que se encuentren importadas temporalmente al amparo de su Programa, sea superior a veinte millones de dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente en moneda nacional, no procederá el inicio del procedimiento de cancelación en los siguientes casos:

a) Cuando cometan por primera ocasión una infracción relacionada con la omisión en el pago de contribuciones, cuotas compensatorias, medidas de transición o sean acreedoras a una sanción que consista en

que sus mercancías pasen a propiedad del fisco federal, y el monto de las infracciones o del valor de la mercancía, según el caso, no representen más del 15% del valor en aduana de las mercancías señaladas en la fracción I del artículo 4 de este Decreto, declarado por la empresa en el año de calendario inmediato anterior, o

b) Cuando cometan alguna irregularidad administrativa que no origine una omisión en el pago de contribuciones o cuotas compensatorias y la misma se subsane dentro del plazo de 10 días hábiles contados a partir de la fecha en que surta efectos la notificación de dicha irregularidad.

Cuando se haya iniciado un procedimiento de cancelación a las empresas a que se refiere el párrafo anterior, éste se dejará sin efectos siempre que se pague el crédito fiscal que corresponda, previo a que se dicte la resolución de cancelación definitiva del Programa.

Las empresas a las que se les cancele su Programa, así como los socios y/o accionistas vinculados con ellas y que figuren en el testimonio o copia certificada de la Escritura en que conste el contrato de sociedad de dichas empresas y, en su caso, de sus modificaciones al sistema de administración o integración accionario en el que aparezcan los datos de la inscripción ante el Registro Público que corresponda, no podrán obtener ningún Programa de fomento a la exportación por un plazo de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cancele el Programa respectivo.

Las empresas podrán solicitar a la Secretaría de Economía la cancelación de su Programa, así como a suspensión temporal del beneficio de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el mismo, en este último caso, deberán manifestar las circunstancias que dieron origen a dicha solicitud.

Si durante la operación del Programa y como resultado del ejercicio de sus facultades de verificación o comprobación la Secretaría de economía o el SAT determinan que la documentación presentada por la empresa para la autorización, modificación o ampliación del Programa es falsa o está alterada, se estará a lo dispuesto en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo respecto a la nulidad o anulabilidad de la resolución correspondiente.

El establecimiento permanente es el sitio fijo de operaciones a partir del cual se realizan total o parcialmente las actividades comerciales de un sujeto pasivo.

De acuerdo a la legislación mexicana, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre o por cuenta del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3 de la Ley del ISR.

En caso de que un residente en el extranjero realice actividades empresariales en el país, a través de un fideicomiso, se considerará como lugar de negocios de dicho residente, el lugar en que el fiduciario realice tales actividades y cumpla por cuenta del residente en el extranjero con las obligaciones fiscales derivadas de estas actividades.

No se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, derivado de las relaciones de carácter jurídico o económico que mantengan con empresas que lleven a cabo operaciones

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

Son partes relacionadas las entidades con intereses comunes, controladas por el mismo interés, por control accionario, administrativo u otro. Dentro del concepto fiscal de partes relacionadas, se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas.

Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

En términos del artículo 86 fracción XII, párrafo cuarto de la Ley del ISR la empresa tiene la obligación de registrar en contabilidad la información sobre sus operaciones, identificar en la misma que se trata de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, además existe una infracción por no identificar en contabilidad las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Dentro de las implicaciones fiscales por tener partes relacionadas o ser una maquiladora, estas se encuentran en los artículos 215, 216, 216 BIS y 217 de la Ley de ISR. El artículo 215 de la ley de ISR habla de los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, están obligados a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En el caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

Se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 216 de la Ley del ISR, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables.

Para determinar dichas diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado, considerando, entre otros, los siguientes elementos:

I. Las características de las operaciones, incluyendo: En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés; en el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico; en el caso de uso, goce o enajenación, de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien; en el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como si se trata de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección; y en el caso de enajenación de acciones, se

considerarán elementos tales como el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.

II. Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación;

III. Los términos contractuales;

IV. Las circunstancias económicas; y

V. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios, anteriores o posteriores.

Asimismo, se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes.

Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes, son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Para la interpretación de lo dispuesto anteriormente, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquellas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de la Ley del ISR y de los Tratados celebrados por México.

Para determinar los precios de transferencia, los contribuyentes deberán aplicar los siguientes métodos: 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; 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; 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; 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, y 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; 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, y b) La utilidad de operación global se asignará de acuerdo a los métodos mencionados anteriormente; y por último el 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 con anterioridad, 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 la aplicación de los métodos multicitados, se considerará que se cumple la metodología, siempre que se demuestre que el costo y el precio de venta se encuentran a precios de mercado. Para estos efectos se entenderán como precios de mercado, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables o cuando al contribuyente se le haya otorgado una resolución favorable en los términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, deberá demostrarse que el método utilizado es el más apropiado o el más confiable de acuerdo con la información disponible.

Se considerará que las empresas que llevan a cabo operaciones de maquila cumplen con lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la Ley y que las personas residentes en el extranjero para las cuales actúan no tienen establecimiento permanente en el país cuando las empresas maquiladoras cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones: Que conserve la documentación a que se refiere el artículo 86 fracción XII de la Ley del ISR con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones que celebren con partes relacionadas resultan de la suma de los siguientes valores: (i) los precios determinados bajo los principios establecidos en los artículos 215 y 216 de la referida Ley del ISR 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 (ii) una cantidad equivalente al 1% del valor neto en libros del residente en el extranjero de la maquinaria y equipo propiedad de residentes en el extranjero cuyo uso se permita a los residentes en el país en condiciones distintas a las de arrendamientos con contraprestaciones ajustadas a lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la Ley de ISR; y además obtenga una utilidad fiscal que represente, al menos, la cantidad mayor que resulte de aplicar lo siguiente: a) El 6.9% sobre el valor total de los activos utilizados en la operación de maquila durante el ejercicio fiscal, incluyendo los que sean propiedad de la persona residente en el país, de residentes en el extranjero o de cualquiera de sus partes relacionadas, incluso cuando hayan sido otorgados en uso o goce temporal a dicha maquiladora.

Se entiende que los activos se utilizan en la operación de maquila cuando se encuentren en territorio nacional y sean utilizados en su totalidad o en parte en dicha operación.

Los activos a que se refiere el inciso a) citado en el párrafo anterior, podrán ser considerados únicamente en la proporción en que éstos sean utilizados siempre que obtengan autorización de las autoridades fiscales.

El valor de los activos utilizados en la operación de maquila, propiedad de la persona residente en el país, será calculado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 90-A de la Ley del ISR.

Las personas residentes en el país que hayan optado por aplicar lo dispuesto en el artículo 216-bis de la Ley de ISR, quedarán exceptuadas de la obligación de presentar la declaración informativa señalada en la fracción XIII del artículo 86 de dicha Ley, únicamente por la operación de maquila.

Las personas residentes en el país que realicen, además de la operación de maquila a que se refiere el último párrafo del artículo 2o. de la Ley de ISR, actividades distintas a ésta, podrán acogerse a lo dispuesto en el artículo 216-Bis de la multicitada Ley de ISR, únicamente por la operación de maquila.

Según Herbert Bettinger Barrios, la instrumentación de los precios de transferencia surge durante la Primera Guerra Mundial y a través de una legislación simple, basada en principios preventivos más que operativos. El primer país que se ocupó de estos precios fue la Gran Bretaña en 1915, seguido de los Estados Unidos de América que durante el año de 1917 los implementó.

En los años 40's, Estados Unidos aprobó el Programa de Braceros o Acuerdo Internacional para Trabajadores Migratorios, el cual estuvo vigente hasta 1965, la no continuidad del mismo tuvo como consecuencia el alto desempleo en la franja fronteriza. Asimismo, desde 1961 hasta 1970 se implementó el Programa de Braceros en Franja Fronteriza, con el objeto de desarrollar económicamente la frontera norte.

En 1965, durante el sexenio del Lic. Gustavo Díaz Ordaz, en su informe anual del 01 de Septiembre de 1965, pronunció fomentar la Industria Maquiladora en la que el Gobierno Mexicano, a través de promover empleo en zonas con problemas demográficos, obtener ingresos de divisas y fortalecer la balanza de pagos, establecer industrias para capacitar personal dedicado sólo a actividades primarias no industriales, obtener mercado para productos nacionales e incrementar los ingresos en las zonas marginadas económicamente, erradicar la idea de la deficiente calidad de mano de obra mexicana, invertir en infraestructura industrial, obtener ingresos para el desarrollo en la franja fronteriza e incrementar la recaudación fiscal en todos los niveles.

En 1966 se crearon las primeras plantas de la industria maquiladora de exportación en Chihuahua. Posteriormente, de 1972 a 1974, iniciaron operaciones maquiladoras en México, como General Electric, AMF Corporation, entre otras. No obstante, de 1975 a 1976, la gran mayoría de maquiladoras mexicanas se vieron afectadas por la recesión de la economía estadounidense.

Para el año de 1977, la economía norteamericana se reactivó y las maquiladoras continuaron creciendo. En 1978, Packard Electric y Division General Motors, establecieron la primera maquiladora automotriz, siguiendo Ford y Chrysler.

Para el año 1980 a 1981, surge otra desaceleración, y al llegar al año de 1982, surge la devaluación del peso mexicano, haciendo los costos de mano de obra todavía más atractivos y competitivos en los mercados internacionales.

De 1986 a 1987, aparecen en nuestra legislación, los artículos 64 y 64-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en estos dos años. Mediante estos artículos la Secretaria de Hacienda y Crédito Público tenía la facultad para determinar presuntivamente el precio en que los contribuyentes adquirirían o enajenaban bienes, y el monto de la contraprestación, en el caso de operaciones distintas a la enajenación.

En 1992, el artículo 64-A facultaba a la SHCP para determinar presuntivamente ingresos, y para estimar el precio o la contraprestación de las operaciones celebradas entre partes relacionadas, cuando el precio o la contraprestación pactada hubiera sido distinta a lo pactado en operaciones similares con partes no relacionadas.

En 1994, se dio inicio a la legislación en materia de Precios de Transferencia en nuestro país. Asimismo, nuestra legislación mexicana ha tenido varias modificaciones a través de los años, quedando actualmente establecido en los artículos 215, 216 y 216-BIS de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el tratamiento fiscal en cuanto a de qué forma van a tributar y los métodos aplicables para la determinación de las utilidades de los

contribuyentes del título II de esta Ley que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Con el ingreso de México a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), en 1994, fue invitado a regular los precios de transferencia en su legislación local. El primer sector que se reguló fue el sector maquilador. Una vez que nuestro país observó el incremento en su recaudación, derivada de la regulación de precios de transferencia para la industria maquiladora, decidió incorporar en su legislación, a partir del ejercicio de 1997, reglas de precios de transferencia, que son de aplicación a todos los contribuyentes, de manera general. Dichas reglas se han basado en las Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE, y han sufrido diversos cambios desde el año en que se incorporaron hasta hoy, aunque en esencia siguen siendo las mismas.

En 1995, la OCDE publicó las Guías de aplicación de precios de transferencia (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprise and Tax Administration).

En 1997, se incorporaron los lineamientos de la OCDE en nuestra legislación mexicana, obligando a las empresas a poner en práctica sus recomendaciones, asimismo ya existían disposiciones emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y las Normas Internacionales de Contabilidad, establecidas tanto en los boletines de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados como en las Normas de Auditoría.

En el año 2002, nace la obligación de aplicar un método de precios de transferencia con el fin de documentar las operaciones domésticas entre partes relacionadas residentes en México, de conformidad con el artículo 86 fracción XV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el 30 de Octubre de 2003, se emite un decreto en el que se le otorgan beneficios fiscales a las maquiladoras, en las opciones para cumplir con precios de transferencia.

En 2007, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. emitió las circulares 67/2006-2007 y su complemento en la circular 82/2006-2007, en los que se establecen los Requisitos que deben cumplir los Contadores Públicos Registrados para la revelación en la emisión del dictamen fiscal en materia de precios de transferencia y cumplimiento de la legislación.

En Abril de 2007, la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió 20 jurisprudencias, pronunciando la constitucionalidad de algunos artículos. El artículo fracción XXVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2005, no violaba la garantía de audiencia previa, en virtud de que los contribuyentes tenían la posibilidad de demostrar ante las autoridades fiscales que contrataron deudas con la finalidad de realizar inversión productiva para la obtención de verdaderas utilidades, y porque en caso de obtener resolución favorable por parte de dichas autoridades en términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación podrán deducir la totalidad de intereses provenientes de préstamos otorgados por partes relacionadas, aun cuando estas excedieran el triple del capital contable, por lo que era posible que a los contribuyentes no les fuera aplicable el límite de endeudamiento, siempre y cuando demostraran que en las operaciones que celebraran con partes relacionadas, pactaban precios o contraprestaciones que hubiesen acordado partes independientes en operaciones comparables, y obtuvieran una resolución favorable.

Las empresas maquiladoras son generalmente partes relacionadas de empresas residentes en el extranjero, por lo que financieramente podrían ser consideradas como centros de costos, de manera que solo reciben las remesas necesarias para su operación sin que la maquiladora tenga por objeto vender sus productos a otros clientes que no sean sus partes relacionadas.

Por lo anterior, la Ley del Impuesto sobre la Renta les impone la obligación de realizar estudios de precios de transferencia, resultando estos una carga administrativa para el contribuyente. Una alternativa que reduce esta carga administrativa consiste en aplicar la mecánica establecida en el artículo 216-Bis (Safe Harbor), en conjunto con el decreto del 30 de Octubre del 2003. Lo antes expuesto nos lleva a formular el siguiente cuestionamiento.

El tema precios de transferencia si bien es cierto que ya es muy conocido por muchos, es importante señalar que estos traen consigo un gran beneficio, ya que fomentan la inversión extranjera, a través de brindarle estímulos fiscales a las maquiladoras para que se establezcan en nuestro país, y esto a su vez genera grandes fuentes de empleo para el mismo.

Dr. Herbert Bettinger Barrios, define como Precios 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.

Actualmente existe normatividad en materia de precios de transferencia, la cual no permite que los precios pactados entre empresas relacionadas se alteren a su conveniencia para evitar la carga fiscal, aumentando sus costos o deducciones, o disminuyendo sus ingresos gravables. A lo anterior se le conoce como Principio Arms Length. Este principio ha sido adoptado por la mayoría de las economías del mundo y países integrantes de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).

METODOLOGÍA

El método que se utilizó en esta investigación es el documental, ya que se generó un diagnóstico acerca de cómo influyen los programas IMMEX para la importación y exportación de mercancías en forma temporal.

El estudio que se realizó es correlacional, ya que su objetivo fue analizar los pros y contras del multicitado programa. Se describió la relación entre la utilización de los programas y la competitividad a partir del diagnóstico previo de la situación.

La población estudiada fueron las pequeñas empresas del sector de importación/exportación establecidas en la ciudad de Mexicali, que se encuentran registradas en el Padrón de Maquiladoras con Programa IMMEX de la Asociación de Maquiladoras de Mexicali.

El procedimiento que se siguió para realizar la investigación fue diseñar el instrumento para recolectar información, en el presente caso, la Guía de entrevista, la cual fue aplicada a los encargados del Área de Comercio Exterior, de diversas empresas importadoras/exportadoras.

Se realizó una entrevista a profundidad a cuatro Contadores Públicos, así como a cuatro Licenciados en Comercio Exterior, los cuales laboran en Maquiladoras que utilizan el Programa IMMEX, ubicadas en la ciudad de Mexicali, Baja California, durante los meses de octubre a noviembre, consistentes en 6 preguntas cerradas, las tres primeras de ellas acerca de la ventaja de la utilización del Decreto mencionado, y las últimas tres preguntas relacionadas con la competitividad que habían adquirido dichas maquiladoras.

Finalmente, las preguntas tenían el propósito de que los entrevistados nos dieran su opinión personal respecto del Decreto IMMEX. Todo lo anterior, para la elaboración de conclusiones y propuestas.

RESULTADOS

En el presente apartado se analizan los resultados arrojados con la entrevista a profundidad, realizada a diversas empresas maquiladoras que cuentan con el programa IMMEX.

Las categorías de análisis en este estudio fueron los Beneficios o pérdidas al utilizar el programa IMMEX y Maquila competitiva al utilizar el programa IMMEX.

Beneficios o pérdidas al utilizar el programa IMMEX.

Dentro de este análisis, nos encontramos con que el 100% de los entrevistados, consideran que han obtenido grandes ventajas al utilizar el programa IMMEX, sobre todo por exentar el Impuesto al Valor Agregado, así como el Impuesto General de Importación.

Aunado a lo anterior, la importación de mercancías se ha agilizado de manera considerable, ya que ha destrabado una serie muy compleja de trámites burocráticos.

No obstante lo antes descrito, los entrevistados coinciden con que el mantenimiento del Programa trae aparejada una carga administrativa bastante amplia, lo anterior, derivado de que para importar ciertos productos se necesita un Certificado de Origen, lo que conlleva a ampliar el Programa IMMEX con el que se cuenta.

Maquila competitiva al utilizar el programa IMMEX.

Los entrevistados mencionan que la utilización del programa IMMEX los ha vuelto más competitivos, ya que la exención del IVA mantiene los precios bajos de la mercancía importada y las empresas maquiladoras mantienen un flujo de efectivo sano.

Además, el utilizar el Programa IMMEX, ha permitido que la empresa maquiladora invierta más dinero en el uso de nueva tecnología, por lo que los empleados de la misma, se han beneficiado al ser capacitados constantemente.

Asimismo, los entrevistados, señalan que existen empresas maquiladoras que únicamente utilizan el Programa IMMEX para exentar impuestos, pero no retornan la mercancía importada al extranjero en los plazos determinados en el propio Decreto, encuadrando su conducta en el supuesto delictivo del delito de Equiparable al contrabando, contemplado en el artículo 105 del Código Fiscal de la Federación.

Por último, cabe hacer mención, que todos los entrevistados están de acuerdo con que la Reforma Fiscal para el año 2014, propuesta por el Ejecutivo Federal, perjudicará a la Industria Maquiladora en la frontera, al eliminar el Decreto IMMEX, aunado a que la tasa del Impuesto al Valor Agregado fue aumentada del 11 al 16%.

CONCLUSIONES

A continuación se presentan las conclusiones a las que se llegaron en el presente trabajo de investigación:

Después de obtener los resultados arrojados por la entrevista aplicada en diversas industrias maquiladoras en Mexicali, así como de los comentarios extras que se obtuvieron durante la aplicación de la misma, se concluye lo siguiente:

PRIMERA: Con base a los resultados obtenidos del análisis hecho a las leyes en materia de comercio exterior, se puede afirmar que el Decreto IMMEX si ha resultado benéfico a la Industria Maquiladora, aunado al ahorro que ha representado para la empresa, lo cual conlleva a su vez a la formación de más empresas de este sector, y la creación de más empleos en la región.

No obstante que ciertas empresas maquiladoras utilizan incorrectamente el Programa IMMEX con la única finalidad de exentar impuestos, es el caso que el Decreto ha impulsado notoriamente a este sector de la economía.

SEGUNDA: Con base a los resultados obtenidos de la entrevista aplicada a los expertos encargados del área de comercio exterior en las maquiladoras, se afirma que independientemente de la carga administrativa que represente el utilizar el programa, las maquiladoras que lo utilizan se han vuelto más competitivas y los procesos de importación de mercancías se ha vuelto más ágil. No obstante lo anterior, la Reforma Fiscal propuesta por el Ejecutivo Federal en el presente año de 2013, vendrá a perjudicar seriamente a la Industria Maquiladora asentada en Mexicali, toda vez que es un contrasentido de los motivos por los cuales se creó este Programa en el año de 2006, esto es, exentarlas del pago del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto General de Importación.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- De la Garza, S. (1994). *Derecho Financiero Mexicano*. México: Editorial Porrúa.
- Ibañez Brambila, B. (1990). *Manual para la elaboración de tesis*. México: Trillas.
- Sánchez, H.M. (1988). *Derecho Tributario*. México: Cárdenas Editorial
- IMCP. (1999). *Diccionario de términos contables*. México: IMCP.
- Schemelkes, C. (2007). *Manual para la presentación de anteproyectos e informes de investigación*. México: Oxford
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2013). Diario Oficial de la Federación, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.
- Ley Aduanera (2006). Diario Oficial de la Federación, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (2009). Diario Oficial de la Federación, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta (2010). Diario Oficial de la Federación, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.
- Ley del Impuesto Empresarial Tasa Única (2007). Diario Oficial de la Federación, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.
- Secretaría de Economía (2013) Página Oficial. Recuperado de <http://www.se.gob.mx>.
- Servicio de Administración Tributaria (2010) Página Oficial. Recuperado de <http://www.sat.gob.mx>.