



76  
2<sup>da</sup>.  
**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**  
**FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN**

## **ASPECTOS FISCALES EN MÉXICO DEL COMERCIO INTERNACIONAL**

**SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN CONTABLE  
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**PRESENTA:  
MIGUEL ANGEL DÍAZ VILLEDA**

**ASESOR DEL SEMINARIO:  
C.P. L.D. M.B.A. E.F.  
MARIA ANTONIETA MARTÍN GRANADOS**



**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**MÉXICO, D.F. 1998 260410**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

## Con dedicatoria para:

Psic. Ileana González Espinoza.

Por haberme acompañado en este largo trayecto con amor y confianza, y compartir juntos un sueño más que se hace realidad.  
Gracias amor.

Sra. Yolanda Villeda Monroy.

En reconocimiento a todo el apoyo brindado a través de mis estudios y con la promesa de seguir siempre adelante.  
Cumplí Mamá.

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	7
I. ANTECEDENTES DEL COMERCIO EXTERIOR EN MÉXICO	11
1.1. EL PROTECCIONISMO ECONÓMICO Y LA SUSTITUCIÓN DE IMPORTACIONES DE 1940-1982	12
1.1.1. EL PROTECCIONISMO INDUSTRIAL.	16
1.1.2. EL SISTEMA DE PERMISOS PREVIOS 1956.	16
1.1.3. EL SUBSIDIO TRIPLE 1961.	18
1.1.4. LA REGLA 14 DE LA TARIFA DE IMPORTACIÓN.	18
1.1.5. LAS IMPORTACIONES TEMPORALES.	19
1.1.6. EL RÉGIMEN DE MAQUILA 1965-1989.	20
1.1.7. EL RÉGIMEN DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS (CEDIS) 1971-1983.	21
1.2. LA APERTURA COMERCIAL DE MÉXICO Y EL CAMBIO ESTRUCTURAL.	23
1.2.1. LAS CARTAS DE INTENCIÓN SUSCRITAS CON EL FONDO MONETARIO INTERNACIONAL.	25

1.2.2. EL PROGRAMA NACIONAL DE FOMENTO INDUSTRIAL Y COMERCIO EXTERIOR.	26
1.2.3. EL PROGRAMA DE FOMENTO INTEGRAL DE LAS EXPORTACIONES MEXICANAS.	26
1.2.4. EL MEMORÁNDUM DE ENTENDIMIENTO COMERCIAL MÉXICO-ESTADOS UNIDOS, 1985.	28
1.2.5. EL INGRESO DE MÉXICO AL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO.	29
<b>II. REGULACIONES ARANCELARIAS</b>	<b>34</b>
2.1. ARANCELES	34
2.1.1. AD VALÓREM.	34
2.1.2. ARANCEL ESPECÍFICO.	35
2.1.3. ARANCEL MIXTO.	36
2.1.4. MEDIDAS ANTIDUMPING Y COMPENSATORIAS.	37
2.2. LEGISLACIÓN ADUANERA	38
2.2.1. IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR.	38
2.2.2. OBJETOS Y SUJETOS DEL IMPUESTO.	39
2.2.3. MERCANCIAS EXENTAS.	42

<b>III. REGULACIONES NO ARANCELARIAS</b>	<b>48</b>
3.1. CONCEPTO.	48
<b>IV. REGIMENES ADUANEROS</b>	<b>52</b>
4.1. REGÍMENES DEFINITIVOS.	53
4.1.1. DE IMPORTACIÓN.	54
4.1.2. DE EXPORTACIÓN.	55
4.2. REGÍMENES TEMPORALES.	55
4.2.1. DE IMPORTACIÓN.	56
4.2.2. DE EXPORTACIÓN.	58
4.3. DEPÓSITO FISCAL.	59
4.4. TRÁNSITO DE MERCANCÍAS.	61
4.4.1. INTERNO.	61
4.4.2. INTERNACIONAL.	62
4.5. ELABORACIÓN, TRANSFORMACIÓN O REPARACIÓN EN RECINTO FISCALIZADO.	62
<b>V. VALORACIÓN EN LA ADUANA DE LAS MERCANCÍAS</b>	<b>64</b>
5.1. CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES DEL ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO.	66

5.2. MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN.	70
5.2.1. ELEMENTOS INCREMENTABLES.	74
5.2.2. ELEMENTOS DEDUCIBLES.	86
5.2.3. PROCEDENCIA DEL MÉTODO DE VALOR DE TRANSACCIÓN.	92
5.2.4. DE MERCANCIAS IDÉNTICAS.	95
5.2.5. DE MERCANCIAS SIMILARES.	97
5.3. OTROS MÉTODOS DE VALORACIÓN EN ADUANA DE LAS MERCANCIAS.	100
5.3.1. DE PRECIO UNITARIO DE VENTA.	100
5.3.2. DEL VALOR RECONSTRUIDO DE LAS MERCANCIAS IMPORTADAS.	103
5.4. BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO GENERAL DE EXPORTACIÓN.	104
<b>VI. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>	106
6.1. EN LAS IMPORTACIONES.	106
6.2. EN LAS EXPORTACIONES.	107
<b>VII. PROGRAMAS DE FOMENTO A LAS EXPORTACIONES</b>	114
7.1. CONSTANCIA DE EXPORTACIÓN.	114
7.1.1. CONCEPTO.	114

7.1.2. BENEFICIARIOS.	115
7.1.3. REQUISITOS.	115
7.1.4. MODALIDADES.	116
7.1.5. BENEFICIOS.	116
7.2. PROGRAMA DE IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA PRODUCIR ARTÍCULOS DE EXPORTACIÓN.	118
7.2.1. CONCEPTO.	118
7.2.2. DECRETO.	118
7.2.3. BENEFICIOS.	119
7.3. PROGRAMA DE EMPRESAS ALTAMENTE EXPORTADORAS	124
7.3.1. CONCEPTO.	124
7.3.2. BENEFICIARIOS.	124
7.3.3. OBLIGACIONES.	125
7.3.4. BENEFICIOS.	126
7.4. EMPRESAS DE COMERCIO EXTERIOR.	126
7.4.1. CONCEPTO.	126
7.4.2. BENEFICIARIOS.	127
7.4.2. OBLIGACIONES.	128
7.4.3. BENEFICIOS.	130



7.5. DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS DE IMPORTACIÓN A LOS EXPORTADORES.	131
7.5.1. CONCEPTO.	131
7.5.2. BENEFICIARIOS.	131
7.5.3. REQUISITOS.	132
7.5.4. BENEFICIOS.	133
VIII. TRATADO DE LIBRE COMERCIO	135
8.1. CARACTERÍSTICAS GENERALES.	135
8.2. IMPLICACIONES EN LA ECONOMÍA NACIONAL.	137
IX. CONCLUSIONES Y COMENTARIOS.	143
X. BIBLIOGRAFÍA.	149

## INTRODUCCIÓN

Es frecuente leer y escuchar sobre la globalización de la economía y en torno de que México no esta exento de esta tendencia mundial. La globalización parte de un hecho cada vez más común; vivimos en un mundo cuyas comunidades y bloques políticos, sociales, económicos, etc., son cada vez más interdependientes.

A partir de esta situación se pueden analizar las diferentes repercusiones en tres distintos niveles: el mundial, el nacional y el empresarial.

Aspecto Mundial.- Todos los países están obligados a relacionarse con otros, son interdependientes en una economía global donde ninguna nación puede proclamarse como la dominante absoluta, pues no existen economías autosuficientes. En la actualidad lo que pasa en cualquier lugar del mundo afecta al resto de las economías del planeta.

Por ello se han formado bloque económicos y suscrito tratados de libres comercio. Vivimos en una economía donde las ventajas relativas del pasado se están anulando y tienden a igualarse por efectos de la apertura, esto es, los países han abierto sus fronteras y reducen sus aranceles de importación. Ningún país puede reclamar la

supremacía industrial total. Las economías de todas las naciones crecen de manera interrelacionada, lo cual genera nuevos retos, pero también mejores oportunidades.

**Aspecto Nacional.-** En la esfera mundial tiene especial importancia que México incremente su competitividad frente a países con grado de desarrollo similares. Una fortaleza importante de nuestro país es su incorporación a tratados y acuerdos, ya que estos elementos adicionales le permiten:

- Ampliar sus mercados potenciales más allá de sus fronteras;
- Que sus productos compitan en igualdad de condiciones con los bienes de las empresas nacionales; y
- Tener acceso preferencial o con ventajas arancelarias.

**Aspecto Empresarial.-** En una economía cerrada el consumidor tiene posibilidades de elección limitadas en materia de precio y calidad. En contraste las múltiples alternativas que brinda un mercado abierto y la competencia que este genera favorecen al consumidor final porque aumentan las opciones de satisfactores de diversas índoles para ajustarse a cualquier tipo de necesidad y presupuesto. En contraparte los productores de bienes y servicios, están destinados a innovar y desarrollar cada vez más y mejores productos, para ello se requiere efectuar cambios drásticos dentro de la misma empresa.

Los proyectos de exportación deben formar parte importante de los programas de crecimiento de la empresa, por lo que se propone considerarlos como una variable de gran peso dentro de los mismos programas de crecimiento y desarrollo.

La necesidad de cambio es tan imperante, que de no efectuarse se corre el riesgo de perder la oportunidad del éxito y esto traería como consecuencia inmediata la salida pronta de un mercado con nuevas y mejores ofertas, donde los mismos consumidores demandan más y mejores productos.

En los países en que se han experimentado un proceso de apertura comercial, los empresarios se enfrentaron a la competencia no sólo en el exterior, sino en su propio mercado de manera más severa pero también más responsable. El empresario debe tomar en cuenta que las reglas han cambiado en función de la hoy diversificada capacidad de selección del consumidor y por lo que es necesario entender que el cliente, nacional o extranjero, tenga prioridad sobre la empresa.

A raíz de la devaluación que México sufrió a finales de 1994 la posibilidad de exportar para muchas empresas mexicanas fueron mayores, sin embargo esta posibilidad esta siendo desperdiciada debido a que la mayoría de las empresas mexicanas son micros y pequeñas y no cuentan asesoría para poder hacer transacciones comerciales con el exterior.

En cuanto a aquellas empresas con tecnología más avanzada y mayores recursos económicos para poder exportar sus productos y/o servicios la mayoría teme incursionar en el mercado internacional con el temor a perder el mercado nacional aparentemente dominado por ellos, sin embargo existe la posibilidad con una adecuada planeación de poder tener acceso al comercio exterior sin descuidar el nacional y aprovechar las facilidades de los diversos programas que el gobierno tiene para promover la exportación.

En esta tesis se propone al comercio exterior como una alternativa para que las empresas mexicanas se desarrollen aprovechando las oportunidades de este tipo de operaciones internacionales, por lo que es de gran importancia que aquellas organizaciones interesadas en el este tipo de operaciones conozcan aspectos relativos a la estructura legal y fiscal del comercio exterior, así como los diferentes programas que el gobierno a implementado para fomentar principalmente a las exportaciones.

Y como último tema se analizan las implicaciones del Tratado de Libre Comercio con América del Norte, análisis de la balanza comercial antes y después de la entrada en vigor de dicho acuerdo entre los tres países que lo firman.

## I. ANTECEDENTES DEL COMERCIO EXTERIOR EN MÉXICO

Es importante entender el marco histórico en que México se ha desarrollado en el ámbito del comercio internacional, para poder entender el presente en donde se desarrolla y poder visualizar el futuro dentro de una economía global, a donde las alianzas entre países son cada vez más importantes, tanto en la economía como en la sociedad misma.

Para entender el ámbito en que se desarrolla el comercio exterior es indispensable señalar el concepto de política de comercio exterior.

La política de comercio exterior está constituida por el conjunto de medidas de carácter fiscal y administrativo que regulan y controlan la entrada y salida de mercancías y servicios de un país; está definida por el conjunto de leyes, reglamentos, autorizaciones, permisos y disposiciones, en general, a que debe someterse el comercio exterior. En el orden fiscal, la entrada y salida de las mercancías es gravada por impuestos que se denominan aranceles. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es el órgano facultado para el cobro de los aranceles con base en la tarifa de importación o sistema armonizado y las disposiciones aduaneras<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Ortiz W. A, *Introducción al Comercio Exterior de México*, Edit. Nuestro Tiempo 3ª edición: México 1992.

Para los fines de nuestro estudio nos referiremos respecto a la política de comercio exterior de México de este siglo, a dos períodos fundamentalmente trascendentes: el primero, comprende los años 1940-1982, que se caracteriza por una política industrial proteccionista, de cargas fiscales bajas, subsidios, exención de impuestos y barreras arancelarias; y el de 1982 a la fecha, de eliminación o disminución de subsidios y barreras arancelarias, de apertura comercial, de libre inversión, internacionalización de la economía y fomento de las exportaciones.<sup>2</sup>

### **1.1. El Proteccionismo Económico y la Sustitución de Importaciones de 1940-1982.**

El proteccionismo económico adquirió gran relevancia a partir de la Gran Crisis de la década de los años treinta y fue implantada en diverso grado en muchos países, principalmente los afectados por la crisis.<sup>3</sup> En México tenía como meta la protección de la planta productiva y el empleo, a través de una política de sustitución de importaciones de bienes de capital, intermedios y de consumo, para que nuestro país produjera los bienes que anteriormente se debían adquirir en el exterior. En razón de esta política proteccionista se lograron notables avances en las ramas textiles, productos alimenticios, cerveza, tabaco, cemento, materiales de construcción y siderurgia: al impulsar la sustitución de bienes que tenía una gran demanda interna y

---

<sup>2</sup> Méndez M. S Problemas Económicos de México, Edit. McGraw-Hill 3ª edición: México 1994.

<sup>3</sup> Gómez G. M, Teoría Económica, Edit. Esfinge 10ª edición: México 1993.

## Antecedentes del Comercio Exterior en México

que no necesitaban de mucha inversión y tecnología, ya que la materia prima necesaria para su producción era de fácil obtención.<sup>4</sup> Este modelo logró un gran avance en la industrialización del país, a través de facilidades fiscales, transferencias financieras y la protección a los productores nacionales al aumentarse los aranceles a la importación y aumentarse los subsidios para los industriales nacionales. Sin embargo, entre los efectos negativos de esta política económica, encontramos la ineficiencia productiva y la baja calidad de los productos. La falta de competencia externa desalentó la eficiencia y competitividad de los empresarios mexicanos, y dañó al consumidor nacional, que permanecía cautivo, al tener que adquirir productos cuya calidad no podía comparar.<sup>5</sup>

Este proceso se vio apoyado por la expropiación petrolera y por la creación de diversos organismos vinculados con la infraestructura económica y administrativa, daban al país una nueva fisonomía que favorecía el desarrollo industrial. Se crearon empresas estatales de grandes dimensiones como el Instituto mexicano del seguro Social (1942), altos Hornos de México, cuya constitución fue promovida por la Nacional financiera y la SHCP, y por un grupo de inversionistas privados (1942), que contribuyó al programa de sustitución de importaciones, apoyando a las empresas Fundidora de Fierro y Acero de Monterrey (creada en 1908, por la iniciativa privada); Cobre de México (1943), Guanos y Fertilizantes de México, con objeto de proveer al

---

<sup>4</sup> Méndez M. S, 1994, Op. cit.



agricultor de fertilizantes baratos de origen orgánico (1943) y Sosa Textil (1940), disponiéndose que las industrias debían poseer por lo menos el 51 por ciento de capital nacional.<sup>6</sup>

Las instituciones financieras públicas se fortalecieron, con el proyecto de apoyar el proceso de industrialización, a través del otorgamiento de créditos a plazos adecuados y tasas de interés inferiores a las vigentes, por medio de la promoción directa de empresas necesarias para lograr un desarrollo armónico, participación de capital de riesgo, rehabilitación de empresas, así como mediante la construcción de obras de infraestructura, elaboración de productos o prestación de servicios con tarifas subsidiadas que hicieron posible el crecimiento de la actividad económica pública y privada, en su conjunto.<sup>7</sup>

También influyó la promulgación de la Ley Federal en Materia Económica (Diario Oficial de la Federación (DOF) del 30 de Diciembre de 1950), que precisaba las facultades del ejecutivo Federal para señalar las prioridades en la producción y distribución de determinados productos, necesarios para el desarrollo del país. Petróleos Mexicanos, Nacional Financiera y el Banco Nacional de Comercio Interior,

---

<sup>5</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

<sup>6</sup> Méndez M. S, 1994, Op. cit.

<sup>7</sup> Carrillo C. y García R. S, Las Empresas Públicas en México, Edit. Miguel A. Porrúa: México 1986.

## Antecedentes del Comercio Exterior en México

son elementos de enlace de la política de industrialización, sustitución de importaciones en esos años.<sup>8</sup>

En la política de sustitución de importación se pueden distinguir tres etapas:<sup>9</sup>

**PRIMERA:** Sustitución de importaciones de productos de consumo, se aboca al desarrollo de la industria ligera, principalmente la que produce artículos alimenticios elaborados, textiles y otros artículos de consumo final.

**SEGUNDA:** Sustitución de importaciones de bienes intermedios. Comprende el proceso de ensamble de partes, materias primas y auxiliares, artículos semifabricados indispensables para la producción de un artículo de consumo final, por ejemplo: para el automóvil se integran a la producción nacional de insumos tan importantes como vidrios, espejos, vestiduras, refacciones, llantas, etc.. Durante esta etapa es posible ahorrar en algunas importaciones y sólo adquirir del exterior productos de mayor tecnología, resultaban incosteables de producir en el país.

**TERCERA:** Sustitución de importaciones de bienes de capital. Esta consiste en fabricar maquinaria, equipo e implementos de alta precisión y tecnologías sofisticadas, es producir maquinaria para hacer a su vez maquinaria.

---

<sup>8</sup> Méndez M. S, 1994, Op. cit.

<sup>9</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

### **1.1.1. El Proteccionismo Industrial.**

La política de proteccionismo industrial está estrechamente ligada a la sustitución de las importaciones, y tenía por objeto precisamente la de proteger a la industria nacional incipiente que carece de posibilidades de competir con el exterior, para que con el tiempo puedan valerse por sí mismas, a pesar de la competencia de importaciones similares (en la práctica, estas empresas rara vez crecen y después de 20 o 30 años, aún siguen necesitando protección).<sup>10</sup> Esa política proteccionista se vigorizó aún más en los años cincuenta, cuando se aumentan los aranceles a la importación, se incrementan los subsidios, se favorece a la industria mediante la disminución y exención de impuestos, se promueve el otorgamiento de crédito público a la industria y se eliminan las restricciones del crédito privado.

### **1.1.2. El Sistema de Permisos Previos 1956.**

Debido al persistente déficit en la balanza en cuenta corriente, el gobierno mexicano se preocupó a lo largo de los años cincuenta y sesenta en implantar diversas políticas comerciales en favor de las exportaciones mexicanas, para lo cual se crearon una serie de instrumentos tanto fiscales como administrativos y de fomento, los cuales integran en su conjunto parte de la política comercial de México. Entre éstas destaca:<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> Gómez G. M., 1993, Op. cit.

<sup>11</sup> Ortiz W. A., 1992, Op. cit.

El sistema de permisos previos. En 1948 la Secretaría de Economía es facultada para promover diversos controles a la importación y a la exportación, dispersos en varias Secretarías, básicamente con el objeto de proteger a la industria nacional y frenar la creciente oleada de importaciones, cuestión que afectaba seriamente la balanza de pagos mexicana. Este esfuerzo se materializó en el Decreto que creó el Sistema de Permisos Previos a las Importaciones de 1956, que absorbió en ese año el 44.3% de las raciones arancelarias de la Tarifa del Impuesto General de Importación, cifra que se elevó diez años más tarde al 63% y al 100% en junio de 1975, año en que la política proteccionista del país fue más fuerte que nunca.

En 1955, como concesión fiscal se implementó la Ley de Industrias Nuevas y Necesarias, que exentaban de impuestos a las empresas que se consideraba llenaban el nivel de ser nuevas o producir un producto que anteriormente no se producía en el país, y que éste fuera necesario. Además todos los Estados de la República ofrecían exenciones fiscales en el Impuesto Predial y en los Impuestos Estatales, a las empresas que se instalaran en su jurisdicción por más de diez años. Los terrenos industriales eran muy baratos y estaban dotados de todos los servicios. En 1959 con el fin de controlar los excesos de gastos de algunas dependencias se creó el Comité de Importaciones del Sector Público, Comité que se incorporó a la estructura técnica administrativa con el objeto de fortalecer el proteccionismo y evitar el despilfarro de

divisas de algunas dependencias del Estado. Para 1982, todas nuestras importaciones requerían de permiso previo; había tasas arancelarias cuyo arancel máximo era del 100% y la media del 27%, con una dispersión del 25%.

### **1.1.3. El Subsidio Triple 1961.**

Por acuerdo presidencial del 13 de septiembre de 1961, se señaló conveniencia de ampliar los incentivos fiscales que tienen por objeto beneficiar a los exportadores de manufacturas, en aquellos impuestos que afectaban sus resultados, creándose los incentivos fiscales conocidos como el Subsidio Triple, que comprendía:<sup>12</sup> El total del impuesto de importaciones de las materias primas, materiales auxiliares y partes o piezas que no se fabriquen en el país; un beneficio equivalente a la cuota federal del 18 al millar en el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles y un beneficio sobre el Impuesto Sobre la Renta.

### **1.1.4. La Regla 14 de la Tarifa de Importación.**

No era un incentivo directo para el exportador de manufacturas, pero la regla 14 de la tarifa de Impuestos general de Importación otorgaba la ventaja de clasificar arancelariamente como unidades completas a las máquinas o aparatos, que para facilitar su transporte o su instalación o por condiciones de la propia fabricación, se importaban desarmados en más de una remesa, lo que originaba un ahorro de

impuestos, ya que normalmente las partes sueltas de máquinas cubren más impuestos de importación que las máquinas completas: y por otra parte, podía aprovechar, el subsidio hasta por el 50 por ciento del impuesto de importación para las maquinas o equipos que se destinaran directamente a la instalación, ampliación o modernización de plantas industriales.<sup>13</sup>

### **1.1.5. Las Importaciones Temporales.**

Eran los permisos de carácter temporal para importar o exportar algún tipo de mercancías necesarias para el funcionamiento de la industria nacional, que estaban limitadas y controladas, a fin de que éstas no se incrementaran más allá de cierto límite, que pudiera desalentar la producción nacional. Se permitía la importación temporal de: materias primas, productos semifabricados, productos terminados, envases, moldes, piezas que completaban bienes destinados a la reparación o reacondicionamiento. El límite mínimo de manufactura nacional, para realizar importaciones temporales, era del 40% de costo de la manufactura; se otorgaban por seis mese, y podían prorrogarse sólo una vez por el mismo tiempo.<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> Ortiz W. A, 1992, *Op. cit.*

<sup>13</sup> Ortiz W. A, 1992, *Op. cit.*

### 1.1.6. El Régimen de Maquila 1965-1989.

La operación de maquila es el proceso industrial y de servicios destinado a la transformación, elaboración o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación posterior, realizado por empresas maquiladoras o que se dedique parcialmente a la exportación, así como aquellas actividades de servicio que tengan como finalidad la exportación o su apoyo.<sup>15</sup>

Este régimen de subcontratación internacional fue establecido en México en 1965, a través del Programa de Industrialización Fronteriza, para resolver el problema del desempleo en la frontera norte de nuestro país y disminuir la corriente migratoria hacia Estados Unidos. En 1971, el gobierno implementó el Programa de Desarrollo de la Franja Fronteriza Norte y de las Zonas y Perímetros Libres, que fortaleció aún más la industria maquiladora de exportación. En 1972, se expidió el primer Reglamento del Párrafo Tercero del artículo 321 del código aduanero, es el primer antecedente de las bases de operación de la industria maquiladora de la exportación. El Reglamento del párrafo 3º del artículo 321 del Código Aduanero de 1977 estableció algunas reglas en relación a las operaciones temporales, que estimularon el establecimiento de éstas, no sólo en la frontera norte, sino en todo el territorio nacional. La Ley aduanera y su Reglamento de junio de 1982, contienen disposiciones expresas sobre la materia. El

---

<sup>14</sup> Ortiz W. A. 1992, Op. cit.

<sup>15</sup> Witker J y Jaramillo G., El Régimen Jurídico del Comercio Exterior en México, del GATT al Tratado Trilateral de Libre Comercio, UNAM 1991.

artículo 135 permite la importación temporal de mercancías de los productos de exportación libres de pagos de impuestos de importación siempre y cuando las industrias maquiladoras registren su programa de maquila ante la dependencia federal. El 22 de diciembre de 1989 se publicó en el DOF el Decreto para el Fomento y Operación de la Industria maquiladora de exportación, que tiene por objeto promover el establecimiento y regular la operación de empresas que se dediquen total o parcialmente a las actividades de maquila de exportación.<sup>16</sup>

#### **1.1.7. El Régimen de Devolución de Impuestos (CEDIS) 1971-1983.**

Los Certificados de Devolución de Impuestos CEDIS surgieron en 1971 como una respuesta a la necesidad de impulsar las exportaciones mediante un régimen fiscal que permitiera la devolución de impuestos indirectos y en general de importación, mismo que se extendió posteriormente a la venta de tecnología y a la prestación de asistencia técnica, siendo su antecedente el llamado subsidio triple.

Hasta 1976 para tener derecho a CEDIS se requeriría entre otras cosas exportar manufacturas con un contenido nacional hasta de un 40%. Con la flotación del peso mexicano en septiembre de 1976, las autoridades consideraron innecesario sostener las listas de producción susceptibles de aplicación de CEDIS, ya que la variación en el tipo de cambio favorecía enormemente a los exportadores, debido a que la nueva

---

<sup>16</sup> Witker, 1991, Op. cit.



## Antecedentes del Comercio Exterior en México

---

paridad prácticamente duplicaba el valor de los productos exportados; por lo que se establecieron en esa misma fecha impuestos de exportación a muchos productos que antes gozaban de devolución o exención de impuestos, cosa que generó tal cantidad de protestas por parte de grupos exportadores, que el 25 de octubre de 1976 se derogaron dichos impuestos.

El 23 de marzo de 1977 se definió el nuevo régimen de devolución de impuestos, que fue publicado en el DOF el 1º de abril de 1977 que abrogaba acuerdos anteriores y establecía que: la Secretaría de Comercio elaboraría las listas de los productos susceptibles de aplicación de CEDIS, que publicaría en el DOF y que los porcentajes de devolución se aplicarían atendiendo al incremento anual de las exportaciones; se exentaba de impuestos sobre utilidades brutas extraordinarias, a las empresas que exportaban bienes o que prestaban servicios en el extranjero; Se eliminaban los trámites de permisos de importación para artículos clasificados en 410 fracciones arancelarias y se consideró la prórroga para el régimen de zonas libres.

Estos instrumentos fueron eliminados en 1983 al establecerse el cambio estructural, basado en la eliminación del proteccionismo, la apertura al comercio y la

abolición de los subsidios del comercio exterior a través del Programa de Fomento Integral de las Exportaciones Mexicanas, de abril de 1985.<sup>17</sup>

## **1.2. La Apertura Comercial de México y el Cambio estructural.**

La liberalización comercial comenzó en 1983, cuando se inicia la protección del Estado en forma racional y selectiva, se redujeron y eliminaron algunos subsidios, se reducen y eliminan los permisos previos de importación y el sistema general de aranceles.<sup>18</sup> Aun cuando el arancel máximo permaneció en 100 por ciento, se eliminaron seis de los 16 niveles arancelarios y más del 70 por ciento de las fracciones quedó ubicado en tasas de entre 10 y 40 por ciento. Este proceso se aceleró en 1985, cuando las fracciones arancelarias sujetas a permisos se ubicaron en un nivel cercano al 10 por ciento. A partir de 1983, el Gobierno Mexicano decidió en atención a la Carta de Intención suscrita con el Fondo Monetario Internacional en noviembre de 1982, llevar a cabo una revisión de los sistemas de protección arancelaria, eliminando los sistemas de permisos previos y sustituyéndolos por aranceles, los que resultan ser de carácter libre cambista debido a lo bajo de éstos, del 10 al 20 por ciento de su valor, que es muestra inequívoca de que la tendencia a mediano y a largo plazo es abrir las

---

<sup>17</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

<sup>18</sup> Méndez M. S, 1994, Op. cit.

## Antecedentes del Comercio Exterior en México

fronteras de nuestro país a las mercancías del exterior para obligar a la industria local a que compita con ellas.<sup>19</sup>

Por apertura al exterior de la economía mexicana debemos entender la modificación estructural de la política comercial de México, que tiene como propósito eliminar la protección arancelaria que se aplicó desde 1940 a la industria establecida en territorio nacional. Tal cosa, con el objeto de facilitar mediante la aplicación de aranceles bajos la entrada al país por los llamados Sistemas de Permisos Previos y la aceptación oficial para que en igualdad de condiciones la industria y la agricultura nacionales compitan con las mercancías del exterior. A su vez, queda implícito en estos planteamientos, la necesidad de abogar por el libre comercio, en el seno del organismo multinacional teóricamente creado para resolver los problemas comerciales entre los países desarrollados y no desarrollados, el cual es precisamente el Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT) y desde el 1º. De enero de 1995, Organización Mundial de Comercio (OMC).<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

<sup>20</sup> Méndez M. S, 1994, Op. Cit.

### 1.2.1. Las Cartas de Intención Suscritas con el Fondo Monetario Internacional

Se pueden afirmar que la génesis de la apertura al exterior se encuentran en la carta de intención firmada por el Gobierno Mexicano con el Fondo Monetario Internacional el 10 de noviembre de 1982, en dicha carta se establece: *" En las distintas fases del programa, se harán las revisiones al sistema de protección, incluyendo la estructura arancelaria, los incentivos a las exportaciones y el requisito de permiso previo para importar. La revisión cuyos resultados serán objeto de consulta, tendrán como propósito reducir el grado de protección para lograr una mayor eficiencia en el proceso productivo a efecto de proteger el interés de los consumidores, de mantener el empleo y fomentar activamente las exportaciones de bienes y servicio y evitar utilidades excesivas por las ventajas oligopólicas que se deriven del sistema de protección. Se propiciará una mayor integración del aparato industrial mexicano con el fin de hacerlo más eficiente."*<sup>21</sup>

Desde 1983 y a raíz de la Carta de Intención citada se procedió a ir dando forma a la apertura externa, primero se empezaron a sustituir los sistemas de permisos previos por aranceles, de tal manera que para finales de 1985 ya se contaba con un 90

---

<sup>21</sup> Ortiz W. A., 1992, Op. cit.

por ciento de la tarifa de importación liberada de permisos previos y sustituidos por esos aranceles para finales de 1988.<sup>22</sup>

### **1.2.2. El Programa Nacional de Fomento Industrial y Comercio Exterior**

El sistema que instrumentó la referida apertura al exterior fue el Programa Nacional de Fomento Industrial y Comercio Exterior (PRONAFICE) en agosto de 1984, el cual ya plantea la eliminación de los subsidios a las exportaciones, pero no así a las importaciones. La sustitución de permisos previos por aranceles, los subsidios sólo a las importaciones y ajustes a los créditos preferenciales a las mismas, limitados por criterios internacionales, son la forma como se plasma y se instrumenta la apertura al exterior en el referido Programa.<sup>23</sup>

### **1.2.3. El Programa de Fomento Integral de las Exportaciones Mexicanas**

Por otra parte, en abril de 1985, se dio a la publicidad el Programa de Fomento Integral de las Exportaciones Mexicanas (PROFIEIX), entre cuyos objetivos y metas se prevén: la eliminación de permisos previos y la reestructuración arancelaria; el fomento y apoyo a la producción, de manera coordinada por el Instituto mexicano de Comercio exterior (IMCE) y el sistema bancario nacional, Banco Mexicano de Comercio

---

<sup>22</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

<sup>23</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

## Antecedentes del Comercio Exterior en México

Exterior (BANCOMEXT) y FOMEX; los estímulos fiscales a las exportaciones, como anticipada del impuesto sobre la renta y de impuestos por gastos en el extranjero; la implantación de programas de importación temporal de maquinaria, herramienta y equipo; la expedición de Certificados de Devolución de Impuestos (CEDIS); los estímulos a la investigación y venta al extranjero de tecnologías y servicios de ingeniería y construcción; las actividades promocionales en el interior y exterior del país; los apoyos financieros conforme a los lineamientos del PRONAFICE, BANCOMEXT y FOMEX; el fomento a la producción en franjas fronterizas y zonas libres. Diversificación en las maquiladoras, enfocándose prioritariamente a maquila pesada, microelectrónica, comunicaciones, energía y biotécnica, etc..

Dicho programa fue adicionado en marzo de 1986, a fin de promover, con mayor intensidad las exportaciones, en los siguientes puntos:

- Fomento a la formación de empresas de comercio exterior.
- Concentración de las dependencias y entidades del sector público y con empresas exportadoras, a fin de optimizar los trámites de comercio exterior.
- La devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la venta de bienes y servicios al extranjero de algunos productos y la aplicación de la "tasa cero" a las empresas de comercio exterior.
- Ampliación de los apoyos financieros de BANCOMEXT.

- Apoyos a exportadores directos e indirectos mediante la carta de crédito doméstica.
- La expedición de la póliza conjunta de garantía y seguros de créditos a la exportación.
- Implantación de un mecanismo de cobertura a corto plazo de riesgos cambiarios, que se llamó: Fideicomiso para Riesgos Cambiarios (FICORCA).
- Acciones para agilizar el transporte de productos de exportación requeridos por empresas de comercio exterior y exportadores, tanto terrestre como aéreo, marítimo y multimodal.<sup>24</sup>

#### **1.2.4. El Memorándum de Entendimiento Comercial México-Estados Unidos, 1985**

A través de este entendimiento se instrumentó e institucionalizó la apertura comercial de México. Se publicó en DOF el 15 de mayo de 1985 para establecer normas a que debían ajustarse los sistemas de exportación mexicanos. En este entendimiento el Gobierno Mexicano acordó la eliminación de subsidios a las exportaciones y limitar el otorgamiento de financiamiento preferenciales a las exportaciones.<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

<sup>25</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

### 1.2.5. El Ingreso de México al Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio

El GATT fue firmado el 30 de octubre de 1947 en Ginebra, por 23 Estados, miembros de la Organización de Naciones Unidas y entró en vigor provisionalmente el 1º. De enero de 1948. Hasta mayo de 1994, integraban el GATT 123 países, cuyo comercio representaba el 90 por ciento del total mundial. A partir del 1º. De enero de 1995, el GATT se amplió y a partir de esa fecha se llama Organización Mundial de Comercio (OMC).

Los 23 países que lo firmaron inicialmente estaban entonces elaborando la Carta de la proyectada Organización Internacional de Comercio (OIC), que se concebía como un organismo especializado de las Naciones Unidas. El Acuerdo General, que en buena medida se basó en las partes del proyecto de Carta de la OIC relativas a las políticas comerciales, se concertó con objeto de que pudiera procederse rápidamente a la liberación del comercio, y solamente se le dotó de un dispositivo institucional mínimo porque se suponía que pronto se encargaría de él la OIC. Pero, sin embargo, hubo que abandonar los planes de creación de la OIC, cuando se patentizó que la Carta no se ratificaría y Acuerdo general quedó como el único instrumento internacional en que se



establecen las normas comerciales aceptadas por las naciones que efectúan la mayor parte del comercio mundial.<sup>26</sup>

El GATT es un acuerdo intergubernamental o tratado multilateral de comercio, es un conjunto de normas para facilitar el comercio internacional, es un foro de negociaciones comerciales para reducir o eliminar las barreras arancelarias y no arancelarias, y un mecanismo para resolver diferencias comerciales entre países miembros. Los principios generales del GATT son:<sup>27</sup>

- Nación más favorecida, se refiere a que los beneficios arancelarios y no arancelarios que se otorguen a un país miembro deben también otorgarse a todos los demás;
- Trato no discriminatorio, las mercancías importadas deben recibir el mismo trato que las nacionales;
- Consolidación arancelaria, los aranceles convenidos ante el GATT, quedan incorporados en una lista de concesiones que cada país se compromete a no aumentar;
- Protección arancelaria, se otorgará a través de aranceles y no a través de otras medidas;
- Eliminación de restricciones, cuantitativas, prohíbe las cuotas y licencias de importación, salvo excepciones;

---

<sup>26</sup> GATT, Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, SECOFI: México 1994.

## Antecedentes del Comercio Exterior en México

- Solución de diferencias, a través del dialogo y consultas bilaterales, si no se llega a un arreglo, un panel examina el caso y hace recomendaciones, si el país infractor no aplica las recomendaciones, el país perjudicado puede solicitar al GATT autorización para aplicar medidas de represalia. Estas medidas se podrán aplicar si existe consenso de los países miembros;
- Salvaguardias, para la protección temporal de los productos nacionales de un aumento repentino de importaciones, incrementando los aranceles o cuotas;
- Acuerdos comerciales regionales, se permite la integración entre las economías de los países miembros en dos modalidades: unión aduanera o zona de libre comercio. Estas integraciones no deben imponer obstáculos a los intercambios comerciales con el resto del mundo y son una excepción al principio de la nación más favorecida.

México, no fue socio de este organismo desde su fundación, sin embargo, siempre asistió a las diversas rondas de negociaciones en calidad de observador, por lo que a pesar de no ser socio, siempre estuvo vinculado con la problemática y rumbo de las discusiones sobre comercio mundial. En agosto de 1986, nuestro país se integró como miembro número 92 del Acuerdo General, con base en la suscripción de un Protocolo de Adhesión, que plantea esencialmente que se trata de un país en desarrollo, garantizándose de esta manera que en todo momento México puede invocar y tiene derecho a recibir el tratamiento especial y más favorable previsto en el Acuerdo

---

<sup>27</sup> México, el GATT y la Nueva Organización Mundial de Comercio, SECOFI: México 1994

## Antecedentes del Comercio Exterior en México

general para países en desarrollo. Se consideró el carácter prioritario del sector agropecuario y estratégico de los energéticos y que protegería, a algunas ramas, como la automotriz y la farmacéutica.

En el Protocolo de Adhesión se plasmó esencialmente la parte comercial de la apertura al exterior, que se ha convertido en eje de la política económica desde 1986. La tesis central es la de favorecer a la modernización de la industria nacional, ayudarla a actualizarse mediante la competencia exterior, a fin de generar el llamado "cambio estructural", que teóricamente nos convertiría en país moderno y competitivo en el exterior.<sup>28</sup>

Con el ingreso de México al GATT en 1986, la liberalización comercial se formalizó. En diciembre de 1987 se eliminaron completamente los precios oficiales de referencia; el porcentaje de fracciones sujeto a permiso disminuyó a 4 por ciento del total de la tarifa, y el rango de tasas arancelarias se ubicó entre cero y 20 por ciento, con sólo cinco niveles arancelarios. En 1989, salvo algunas excepciones que se mantuvieron en 0 y 5 por ciento, la mayoría de las fracciones se ubicaron en tasas arancelarias de entre 10 y 20 por ciento. Para 1993 se habían eliminado la mayoría de las restricciones cuantitativas al comercio exterior y se habían sustituido por aranceles; las fracciones sujetas a cambio representaban menos del 2 por ciento el

## Antecedentes del Comercio Exterior en México

total de las fracciones arancelarias. El arancel máximo estaba ubicado en el 20 por ciento, la media arancelaria era de orden del 13 por ciento y la dispersión es menor al 5 por ciento.<sup>29</sup>

---

<sup>28</sup> Ortiz W. A, 1992, *Op. cit.*

<sup>29</sup> Villareal C. L, *El Tratado de Libre Comercio*, Edit. Trillas: México, 1996.

## II. REGULACIONES ARANCELARIAS

### 2.1. Aranceles

El arancel es un impuesto que se aplica en el comercio exterior para agregar valor al precio de las mercancías en mercado de destino. Se gravan las mercancías que se importan a fin de proteger a las similares que se fabriquen en el país. Por su parte, los aranceles a la exportación, aunque se establecen en casos excepcionales, tienen igual finalidad protectora, pero en este caso, la contribución disminuye el ingreso real del comerciante, con el objetivo de asegurar el abastecimiento del mercado nacional.<sup>30</sup>

El arancel, puede asumir múltiples formas. A continuación se describen los aranceles más usuales:

#### 2.1.1. Ad valorem

El arancel ad valorem se emplea en la mayoría de las tarifas de importación y se expresa en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía. Este impuesto de importación se calcula con base en el valor de la factura, el cual debe determinarse conforme a las normas internacionales previstas en el artículo VII del Acuerdo de la Organización Mundial de Comercio (OMC antes GATT). En ese artículo se define que el valor de aduana es el valor de un bien objeto de transacción comercial, por lo que la

---

<sup>30</sup> González J, *Procedimiento de Gestión Aduanera*, Ministerio de Economía y Hacienda: México.

base gravable para el cobro del impuesto de importación es el precio pagado o por pagar que se consigna en la factura, siempre y cuando se cumpla con lo establecido en el propio artículo VII.<sup>31</sup>

En algunos países al valor de transacción se le suman los gastos del flete hasta el punto de exportación, así como los correspondientes a la manipulación de la mercancía, es decir, lo que comúnmente se conoce como "Libre a Bordo" (LAB). Está es la figura aplicada por la legislación mexicana.

En otras naciones al valor LAB se le agrega el costo del flete internacional y del seguro, siendo una base llamada "Costo, Seguro y Flete" (CSF), para aplicarle a la suma de lo anterior la tasa del impuesto de importación.

El cálculo del arancel sobre la base de estos dos valores, suponiendo una misma tasa, definitivamente implica que el impuesto mayor será el que se pague en países en el que considera el valor CSF, ya que la base es mayor.

### **2.1.2. Arancel Específico**

El arancel específico se expresa en términos monetarios por unidades de medida; por ejemplo: \$5.00 por metro de tela; \$850.00 por cabeza de ganado. En este caso, el

---

<sup>31</sup> Texto Oficial del Tratado de Libre Comercio de América del Norte. Art. 318.

valor real calculado o ficticio de la mercancía no tiene ninguna trascendencia fiscal. Así con base en estos ejemplos, en el arancel específico no se considera si el precio del arancel es muy elevado o muy bajo a diferencia del ad valorem que sí diferencia precios y calidades.<sup>32</sup>

Este mecanismo de gravamen fue muy usado de manera generalizada, antes de entrar la nueva era del comercio internacional, a la fecha, se sigue utilizando de manera muy excepcional, cuando se requiere controlar de manera muy especial el manejo de ciertas mercancías.

### **2.1.3. Arancel Mixto**

El arancel mixto es una combinación de los dos anteriores; por ejemplo: 5% ad valorem mas \$8.00 por metro cuadrado de tejido poliéster.

Los países pueden otorgar diversos tratamientos arancelarios en función del origen de las mercancías que llegan a sus aduanas. Por ello, sus tarifas de importación pueden constar hasta de tres columnas:

- La primera, identifica el arancel general que aplica a todos los países miembros de la OMC y que generalmente es tratamiento de nación más favorecida.<sup>33</sup>

---

<sup>32</sup> BANCOMEXT, *Guía Básica del Exportador*, 5ª edición: México 1997.

<sup>33</sup> BANCOMEXT, 1997, *Op. cit.*

- La segunda, corresponde al arancel aplicable a mercancías originarias de países a los que concede trato preferencial (arancel inferior al general o exención del mismo) como resultado de un convenio comercial.
- Puede haber una columna donde se encuentran los aranceles a las mercancías de países a los que se ha impuesto una sanción o castigo económico, por lo que su arancel es superior al general. Es el llamado trato diferencial.

### **2.1.4. Medidas Antidumping y Compensatorias**

Aún cuando estas medidas no son arancelarias, cuando son impuestas se cobran de igual forma que las arancelarias en las aduanas; ellas obedecen su aplicación al artículo VI de la OMC. Las aplica un gobierno cuando otro otorga subsidio como un beneficio económico que concede a sus productores, con el propósito de ayudarles a lograr una mayor competitividad de sus bienes en la exportación.<sup>34</sup>

El dumping consiste en la venta de un producto en un mercado extranjero a un precio discriminatorio inferior al de su valor comercial normal en el mercado del país exportador o a terceros países.

A fin de protegerse de las dos prácticas anteriores los gobiernos pueden aplicar cuotas compensatorias y antidumping, que consisten en el arancel que impone un país a



## Regulaciones Arancelarias

las importaciones provenientes de otro porque se considera que están amenazando o causando un daño a la industria local.

A manera de ejemplo, las exportaciones mexicanas soportan estos gravámenes en los siguientes productos:<sup>35</sup>

Estados Unidos	Cemento hidráulico y clinker. Placa de acero al carbón. Lamina galvanizada.
Argentina	Resina de PVC.
Unión Europea	Encendedores desechables.

## 2.2. Legislación Aduanera

### 2.2.1. Impuestos al Comercio Exterior

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 de la Ley Aduanera (LA), los impuestos al comercio exterior son los siguientes:

- El impuesto general de importación.
- El impuesto general de exportación.

Ambos conforme a la tarifa de la ley respectiva.

<sup>34</sup> BANCOMEXT, 1997, Op. cit.

<sup>35</sup> BANCOMEXT, 1997, Op. cit.

### **2.2.2. Objeto y Sujetos del Impuesto**

Asimismo, el hecho generador con motivo del cual se causan los referidos impuestos al comercio exterior, se dan a partir de cualquiera de los siguientes actos, ya sea de introducir mercancías al territorio nacional o con motivo de la extracción de ellas.

Quienes están obligados al pago de los impuestos y a las cuotas compensatorias son los siguientes:<sup>36</sup>

- Personas físicas y morales.
- Federación.
- Distrito Federal.
- Estados.
- Municipios.
- Entidades de la administración pública paraestatal.
- Instituciones de beneficencia privada.

Aun cuando conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o se encuentren exentos del pago de los mismos.

---

<sup>36</sup> López V. J, *Fundamentos y Práctica del Comercio Exterior y Derecho Aduanero*, Edit. SICCO: México, 1997.

Cabe señalar que los agentes o apoderados aduanales son aquellos a los que la LA Autoriza y faculta para determinar en cantidad líquida por cuenta de los importadores y exportadores, las contribuciones y cuotas compensatorias, cuando así proceda, lo cual deberán manifestar a través del formato oficial autorizado por la SHCP, denominado "Pedimento" (artículo 81 de la LA), siendo el agente aduanal el responsable de la veracidad y exactitud de los datos e información suministrados, que consistirán en:<sup>37</sup>

- La descripción de mercancías y su origen.
- El valor en aduana de las mercancías, así como el método de valorización utilizado y, en su caso, la existencia de vinculaciones a que se refiere el artículo 68 de la LA en el caso de importación, o el valor comercial tratándose de exportación.
- La clasificación arancelaria que le corresponda.
- El monto de las contribuciones causadas con motivo de la importación o exportación y, en su caso las cuotas compensatorias.

Revistiendo una especial importancia este último rubro, en el sentido de que deberá determinarse en forma exacta el monto de las contribuciones que se causen con motivo de la introducción o extracción a territorio nacional de determinadas mercancías.

---

<sup>37</sup> López V. 1997, Op. cit.

Las contribuciones causadas en materia de comercio exterior con motivo de la entrada o salida de las mercancías de territorio nacional se pagarán por los importadores y exportadores al presentar el pedimento para su trámite en las oficinas autorizadas, antes de activar el mecanismo de selección aleatoria (semáforo). Es pertinente recordar que el pago de las contribuciones no exime del cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias de las mercancías materia de la operación de comercio exterior.<sup>38</sup>

De conformidad con el primer párrafo del artículo 83 de la LA y 117 de su Reglamento y con lo dispuesto en la Regla 3.13.1. de la Resolución miscelánea de comercio exterior para 1997 y 1998, que señala lo siguiente:

*"...las contribuciones y las cuotas compensatorias se pagarán por los importadores y exportadores mediante efectivo, depósito en firme, cheque certificado de la cuenta del importador, del exportador, del agente aduanal o, en su caso, de la sociedad creada por los agentes aduanales."*

Tratándose cantidades que no excedan de \$2,000.00 y \$1,000.00, por exportación e importación respectivamente, podrán pagarse mediante cheque de la cuenta del agente o apoderado aduanal que promueva el despacho, sin que sea

---

<sup>38</sup> López V. 1997, Op. cit.

necesario que el cheque esté certificado. Asimismo, el pago en ningún caso implicará la exención del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.

### **2.2.3. Mercancías Exentas**

La LA contempla en su artículo 61 la posibilidad de exentar del pago de los impuestos al comercio exterior que se causen en relación con la entrada o salida de determinadas mercancías al territorio nacional. Las que no pagarán los impuestos al comercio exterior con motivo de su entrada o salida del territorio nacional se enumeran a continuación:

1. Las exentas conforme a las leyes de los impuestos generales de importación y de exportación y a los tratados internacionales, así como las mercancías que se importen con objeto de destinarlas a finalidades de defensa nacional o seguridad pública.
2. Los metales, aleaciones, monedas y las demás materias primas que se requieran para el ejercicio por las autoridades competentes, de las facultades constitucionales de emisión de monedas y billetes.
3. Los vehículos destinados a servicios internacionales para el transporte de carga o de personas, así como sus equipos propios e indispensables.

No quedan comprendidos en el párrafo anterior los vehículos que en el propio territorio nacional sean objeto de explotación comercial, los que se adquieran para usarse o consumirse en el país, ni los que se destinen a consumo o uso en el extranjero.

4. Las nacionales que sean indispensables, a juicio de las autoridades aduaneras, para el abastecimiento de los medios de transporte que efectúen servicios internacionales, así como las de rancho para tripulantes y pasajeros, excepto los combustibles que tomen las embarcaciones de matrícula extranjera.
5. Las destinadas al mantenimiento de las aeronaves de las empresas nacionales de aviación que presten servicios internacionales y estén constituidas conforme a las leyes respectivas.
6. Los equipajes de pasajeros en viajes internacionales.
7. Los menajes de casa pertenecientes a inmigrantes y a nacionales repatriados o deportados, que los mismos hayan usado durante su residencia en el extranjero, así como los instrumentos científicos y las herramientas cuando sean de profesionales y las herramientas de obreros y artesanos, siempre que se cumpla con los plazos y las formalidades que señale el Reglamento. No quedan comprendidas en la presente exención las mercancías que los interesados hayan tenido en el extranjero para actividades comerciales o industriales, ni los vehículos.

8. Las que importen los habitantes de la franja fronteriza para su consumo, siempre que sean de la clase, valor y cantidad que establezca la Secretaría mediante reglas.
9. Las que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social, que importen organismos públicos, así como personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:
  - a) Que formen parte de su patrimonio.
  - b) Que el donante sea extranjero.
  - c) Que cuenten con autorización de la Secretaría.
  - d) Que, en su caso, se cumpla con las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.
10. El material didáctico que reciban estudiantes inscritos en planteles del extranjero, exceptuando aparatos y equipos de cualquier clase, ya sean armados o desarmados.
11. Las remitidas por Jefes de Estado o gobiernos extranjeros a la Federación, estados y municipios, así como a establecimientos de beneficencia o de educación.
12. Los artículos de uso personal de extranjeros fallecidos en el país y de mexicanos cuyo deceso haya ocurrido en el extranjero.

13. Las obras de arte destinadas a formar parte de las colecciones permanentes de los museos abiertos al público, siempre que obtengan autorización de la Secretaría.
14. Las destinadas a instituciones de salud pública, a excepción de los vehículos, siempre que únicamente se puedan usar para este fin, así como las destinadas a personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta. En estos casos deberán formar parte de su patrimonio y cumplir con las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias.
15. Los vehículos especiales o adaptados y las demás mercancías que importen las personas con discapacidad que sean para su uso personal, así como aquellas que importen las personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta que tengan como actividad la atención de dichas personas, siempre que se trate de mercancías que por sus características suplan o disminuyan su discapacidad; permitan a dichas personas su desarrollo físico, educativo, profesional o social; se utilicen exclusiva y permanentemente por las mismas para esos fines, y cuenten con la autorización de la Secretaría.
16. La maquinaria y equipo obsoleto que tenga una antigüedad mínima de tres años contados a partir de la fecha en que se realizó la importación temporal, así como los desperdicios, siempre que sean donados por las empresas maquiladoras o con



programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial a organismos públicos o a personas morales no contribuyentes autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta. Además, las donatarias deberán contar con autorización de la Secretaría y, en su caso, cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias.

Resulta de gran importancia considerar lo dispuesto en el artículo 61 de la LA en virtud de que si bien es cierto determina en forma expresa la exención al pago de impuestos de las mercancías mencionadas anteriormente, también lo es que en ningún momento otorga a los contribuyentes la exención respecto del pago de cuotas compensatorias, para el caso de cualquiera de las mercancías señaladas en las 16 fracciones que conforman el precepto señalado; Asimismo, cabe recordar que el artículo anterior, el cual consideraba esta hipótesis legal, antes correspondía al 46 de la LA, el cual, aun cuando no fuere incorporado en la actual LA, establecía en su último párrafo la posibilidad de que la SECOFI determinara los casos en que dichas mercancías se encontraban o no sujetas a cuotas compensatorias.

Sin embargo, aun cuando el último párrafo del artículo 46 de la LA anterior no fue incorporado al actual artículo 61 de la nueva LA, considero que dicho párrafo le otorgaba al contribuyente la posibilidad de exentarse, previa autorización de la SECOFI, del pago de las cuotas compensatorias que se causaran, en el supuesto de que

## Regulaciones Arancelarias

---

el contribuyente debiera pagar, en su caso, las cuotas compensatorias, respecto de cualquiera de las mercancías señaladas anteriormente, en el caso de que éstas no se fundaran en una transacción comercial, una compraventa, sino a través de una donación se adquirieran por cualquiera de los destinatarios a los que se refiere el artículo 61, como lo pueden ser las instituciones de salud pública, igualmente la autoridad se vería imposibilitada para requerir, en su caso, el Pago de dicho aprovechamiento a los destinatarios de tales mercancías.

### III. REGULACIONES NO ARANCELARIAS

#### 3.1. Concepto

Las barreras arancelarias son los impuestos que deben pagar los importadores o exportadores en las aduanas de entrada y salida de las mercancías. También existen las barreras no arancelarias, las cuales resultan más difíciles de conocer, interpretar y cumplir.

El número de barreras no arancelarias existentes es muy amplio. No obstante, se presentan algunas de las más conocidas y utilizadas en el comercio internacional, tanto cuantitativas como cualitativas que son las siguientes<sup>39</sup>:

Cuantitativas	Cualitativas
<ul style="list-style-type: none"><li>• Permisos de importación o exportación.</li><li>• Cuotas.</li><li>• Precios oficiales.</li><li>• Impuestos antidumping.</li><li>• Impuestos compensatorios.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Regulaciones sanitarias.</li><li>• Regulaciones fitosanitarias.</li><li>• Requisitos de empaque.</li><li>• Requisitos de etiquetado.</li><li>• Regulaciones de toxicidad.</li><li>• Normas de calidad.</li></ul>

---

<sup>39</sup> BANCOMEXT, 1997, Op. cit.

	<ul style="list-style-type: none"><li>• Marca de país de origen.</li><li>• Regulaciones ecológicas.</li><li>• Normas técnicas.</li><li>• Otras.</li></ul>
--	---

Las normas de etiquetado constituyen una de las principales regulaciones de los mercados importadores más importantes.

Estas regulaciones son los requerimientos que deben cumplir los fabricantes, los exportadores y los distribuidores de un producto, sobre todo cuando su destino es el consumidor final. La etiqueta sirve para que el consumidor conozca no sólo la marca del producto, sino también aspectos como el contenido y los ingredientes con que se ha elaborado.<sup>40</sup>

Otra barrera no arancelaria que ha cobrado gran importancia principalmente en el comercio exterior de productos agropecuarios, frescos y procesados la constituyen las regulaciones sanitarias y fitosanitarias.

Estas regulaciones forman parte de las medidas que la mayoría de los países han establecido a fin de proteger la vida y la salud humana, animal, y vegetal frente a

ciertos riesgos que no existen en su territorio. Cabe señalar que en las naciones industrializadas la legislación en esta materia suele ser más restrictiva.

Los aspectos básicos que cubren las regulaciones sanitarias y fitosanitarias comprende, en términos generales los siguientes puntos<sup>41</sup>:

- *Procesos de Producción:* La entidad reguladora puede establecer normas sanitarias a los métodos o procesos de producción de un producto.
- *Uso de Pesticidas y Fertilizantes:* Quiere decir, que se regula el uso de pesticidas y fertilizantes autorizados, en los productos agrícolas. Cabe señalar que cada entidad fija un nivel máximo permitido de residuos de estas sustancias en los productos.
- *Pruebas de Laboratorio:* Análisis que se realizan para determinar el contenido de sustancias tóxicas y residuos presentes en los alimentos.
- *Certificaciones Sanitarias:* las autoridades entregan a los productores o exportadores un certificado que demuestra que han cumplido con las regulaciones.
- *Regímenes de Cuarentena:* tratamientos para eliminar las plagas, consisten en ubicar el producto de importación en una zona denominada "área cuarentenada" hasta que este libre de la plaga.

---

<sup>40</sup> BANCOMEXT, 1997, Op. cit.

<sup>41</sup> BANCOMEXT, 1997, Op. cit.

- *Determinación de zonas Libres de Plagas y Enfermedades:* La clasificación que otorga la autoridad sanitaria del país importador a las zonas productoras de un país exportador cuando se considera que están libres de plagas y enfermedades. Por lo tanto, permite la importación de bienes producidos sólo en esas zonas. Aquí resulta importante la labor coordinada que realizan las autoridades sanitarias de ambos países.

## IV. Regímenes Aduaneros

La LA establece, dentro de su Capítulo I del Título Cuarto (artículo 90), la clasificación de los distintos regímenes aduaneros de los cuales podrán ser destinadas las mercancías de comercio exterior que se introduzcan o extraigan de territorio nacional, por lo que la clasificación de los regímenes aduaneros, conforme la LA, es la siguiente:

### A. Definitivos

- I. De importación.
- II. De exportación.

### B. Temporales

- I. De importación.
  - a) Para retornar al extranjero en el mismo estado.
  - b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.
- II. De exportación.
  - a) Para retornar al país en el mismo estado.
  - b) Para elaboración, transformación o reparación.

### c. Depósito Fiscal

**D. Tránsito de Mercancías**

I. Interno.

II. Internacional.

**E. Elaboración, Transformación o Reparación en Recinto Fiscalizado**

**4.1. Regímenes Definitivos**

Referente a los regímenes definitivos de exportación e importación, el artículo 95 de la LA establece que éstos se sujetarán a lo siguiente:

- Al pago de los impuestos al comercio exterior y, en su caso, de aprovechamientos (cuotas compensatorias).
- Al cumplimiento de las demás obligaciones en materia de regulaciones arancelarias y de las formalidades para su despacho.<sup>42</sup>

Los regímenes definitivos son:

- A) El de importación, y
- B) El de exportación.



#### 4.1.1. De Importación

La LA define, en su artículo 96, el término como: *"...la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado."*

Aquí el concepto de importación definitiva de mercancías no se limita a considerar únicamente a la importación como la introducción de mercancías a territorio nacional, sino que determina su permanencia en éste por tiempo ilimitado, es decir, que el acto de nacionalización de las mercancías de comercio exterior (que para efectos fiscales constituyen, por supuesto, el hecho generador de la obligación tributaria, en virtud de la introducción de mercancías en un territorio aduanero) implica que éstas sean destinadas a su consumo o uso dentro del territorio nacional; así mismo, para efectos de la importación definitiva de las mercancías, sea cual fuere su naturaleza, implicará el pago de todos y cada uno de los impuestos (al comercio exterior, así como impuestos internos) y el debido cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, por lo que una de la finalidad más importantes de una mercancía importada a territorio nacional es su consumo interno y la libre disposición de su propietario.

#### 4.1.2. De Exportación

El artículo 102 de la LA define a la exportación definitiva de la siguiente forma:

*"El régimen de exportación definitiva consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado."*

De lo anterior se deduce que el legislador no limitó el concepto en cuanto a sacar mercancías del territorio nacional, sino que condiciona la existencia de este régimen aduanero por tiempo ilimitado, en el entendido que dicha salida de mercancías va destinada a otro país y, en consecuencia, para efectos de ser sujetas a un régimen es causal de la generación de impuestos al comercio exterior, es decir, pudiendo estar exenta al pago de dicho impuesto.

#### 4.2. Regímenes Temporales

Estos se encuentran establecidos en la LA y son los siguientes:

##### I. De importación.

- a) Para retornar al extranjero en el mismo estado.
- b) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación.

##### I. De exportación.

- a) Para retornar al país en el mismo estado.

b) Para elaboración, transformación o reparación.

Conforme al artículo 104 de la LA, todas las importaciones de mercancías bajo el régimen de importación temporal se sujetarán a las siguientes regulaciones jurídicas:

- No pagarán impuestos al comercio exterior ni cuotas compensatorias.
- Cumplirán las demás obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias y formalidades para el despacho de las mercancías destinadas a este régimen.<sup>43</sup>

#### 4.2.1. De Importación

A) Para retornar al extranjero en el mismo estado.

El artículo 106 de la LA define este régimen de la siguiente forma:

*"Se entiende por régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica..."*

De lo anterior se considera que la importación temporal de mercancías se efectúa para efecto de permanecer en territorio nacional, sea para retornar al extranjero en el mismo estado o para se elaboración, transformación o reparación en programas autorizados por la SHCP. En dicho artículo el legislador condiciona el tiempo "limitado"

en el que puede permanecer la mercancía que entra a territorio nacional, así como las mercancías que pueden ingresar a éste conforme al mismo artículo 106 en sus fracciones I a la IV en donde se especifica la mercancía y el tiempo de permanencia dentro del territorio nacional.

B) Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o exportación.

En principio, debemos de entender por empresas con programas de exportación autorizados por la SECOFI como aquellas que cuentan con programas autorizados en los términos del Decreto que establece programas de importación temporal para producir artículos de exportación, y que en un capítulo posterior se comenta con más detalles.

Asimismo, conforme a lo anterior y a lo dispuesto en el artículo 108 de la LA las maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados, podrán efectuar la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haber sido destinadas a un proceso de elaboración, transformación o reparación. De la misma manera estas empresas podrán convertir la importación temporal en definitiva, siempre que paguen las cuotas compensatorias vigentes al momento del cambio de

---

<sup>43</sup> López V. 1997, Op. cit.

régimen y el impuesto general de importación actualizado en los términos del artículo 17-A del CFF<sup>44</sup>, a partir del mes en que las mercancías se importaron temporalmente y hasta que las mismas se paguen.

#### **4.2.2. De Exportación**

A) Para elaboración, transformación o reparación.

La LA establece que el plazo autorizado para la salida de mercancías destinadas a un proceso de transformación, elaboración o reparación es hasta de dos años, pero este plazo podrá ser ampliado hasta por el mismo lapso.

Una vez que las mercancías que fueron materia de elaboración, transformación o reparación hayan retornado al país, deberá pagarse el impuesto general de importación por que hayan causado y que le corresponda al valor de las materias primas o mercancías extranjeras incorporadas, así como el precio de los servicios prestados en el extranjero para su transformación, elaboración o reparación, conforme a la clasificación arancelaria que le corresponda.

---

<sup>44</sup> López V. 1997, Op. cit.

### 4.3. Depósito Fiscal

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 119 de la LA, régimen de depósito fiscal consiste en: *...el almacenamiento de mercancías generales de procedencia extranjera o nacional en almacenes generales de depósito que puedan prestar servicios en los términos de la Ley general de organizaciones y actividades auxiliares de crédito y además sean autorizados para ello, por las autoridades aduaneras."*

De igual forma en la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito se establece, en su artículo 11, cuál es el objeto de los almacenes generales de depósito:

- El almacenamiento.
- Guarda o conservación de bienes o mercancías.
- La expedición de certificados de depósito y bonos de prenda.

Determinando de igual forma que también podrán realizar la transformación de mercancías depositadas a fin de aumentar el valor de éstas, sin variar esencialmente su naturaleza. En este sentido, únicamente los almacenes generales de depósito y bonos de prenda.

En el mismo ordenamiento se señala en su artículo 12 que los almacenes generales de depósito podrán ser de dos clases:

1. Los que se destinen a recibir el depósito de bienes o mercancías de cualquier clase, por los que se hayan pagado los impuestos correspondientes, y
2. Los que además de estar facultados en los términos señalados en la fracción anterior, lo estén también para recibir mercancías destinadas al régimen de depósito fiscal.

Son los almacenes determinados en la fracción II los que nos interesan para efectos del estudio del régimen de depósito fiscal, por lo que respecto al tipo de mercancías que no podrán ser objeto de dicho régimen aduanero, así como las medidas de control implantadas por la autoridad para mantener una separación completa de lugares que se destinen para el depósito, manejo y custodia de las mercancías sometidas a ese régimen, los almacenes generales de depósito estarán con lo dispuesto por la LA, y para efectos de que el almacenista conozca los productos, bienes o mercancías que no podrán ser objeto de depósito fiscal en los almacenes determina la obligación que tiene la SHCP de señalar en forma expresa una lista en la que se contengan los productos, bienes o mercancías que no podrán ser sujetos al régimen de Depósito fiscal.<sup>45</sup>

#### 4.4. Tránsito de Mercancías

El régimen de mercancías consiste en el traslado de éstas, bajo control fiscal de una aduana nacional a otra. La LA establece este tipo de régimen en dos modalidades:

- Tránsito interno de mercancías.
- Tránsito internacional.

##### 4.4.1. Interno

El artículo 125 de la LA establece que el tránsito de mercancías es interno cuando se realice conforme a cualquiera de los siguientes supuestos:

1. La aduana de entrada envíe las mercancías de procedencia extranjera a la aduana que se encargará del despacho para su importación.
2. La aduana de despacho envíe las mercancías nacionales o nacionalizadas a la aduana de salida, para su exportación.

El régimen de tránsito interno podrá promoverse por conducto de agente o apoderado aduanal.

Cuando se trate de tránsito interno a la exportación, efectuar el pago de las contribuciones correspondientes y cumplir con las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables al régimen de exportación, en la aduana de despacho.



#### **4.4.2. Internacional**

La LA considera que el tránsito de mercancías es internacional cuando se realice conforme a algunos de los siguientes supuestos:

1. La aduana de entrada envíe a la aduana de salida las mercancías de procedencia extranjera que lleguen al territorio nacional con destino al extranjero.
2. Las mercancías nacionales o nacionalizadas se trasladen por territorio extranjero para su reingreso al territorio nacional.

Sólo procede el tránsito internacional de mercancías por territorio nacional en los casos y bajo las condiciones que señale la SHCP mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. Al igual que el régimen de tránsito interno de mercancías, el régimen aduanal de tránsito internacional de mercancías deberá efectuarse en los plazos máximos de traslado que establezca la SHCP mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

#### **4.5. Elaboración, Transformación o Reparación en Recinto Fiscalizado**

El régimen de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado consiste en la introducción de mercancías extranjeras o nacionales, a dichos recintos para su elaboración, transformación o reparación, para ser retornadas al extranjero o, en su caso, para ser exportadas, respectivamente.

Únicamente podrán retirarse del recinto fiscalizado las mercancías destinadas a este régimen, para su retorno al extranjero o para su exportación.<sup>46</sup>

---

<sup>46</sup> López V. 1997, Op. cit.

## V. VALORACIÓN DE LAS MERCANCÍAS EN LA ADUANA

Uno de los aspectos que es de importancia conocer es la forma en como se determina la base gravable de los impuestos generales de importación y de exportación, dado que con estos elementos se tendrán los más elementos para determinar el costo de nuestros productos y estar en más preparados para enfrentar la competencia.

La LA establece en el primer párrafo del artículo 64 que la base gravable del impuesto general de importación es: *"... el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la ley de materia establezca otra base gravable."*

Sin embargo, no podemos apreciar el concepto de valoración en aduana de las mercancías en su total magnitud, sino consideramos sus implicaciones prácticas y significado.

Así podemos entender que, en principio, el uso del término "valor en aduana de las mercancías", según la mayoría de los autores coinciden, se deriva de diversas expresiones, como del francés *valeur en duane* y del inglés *dutiabale value*, si bien es cierto que tales expresiones no pueden tener una traducción exacta al español se ha estilado, dentro del ámbito aduanero, el término "valor en aduana de las mercancías".

Resulta necesario aclarar la siguiente interrogante: ¿cuál es la utilidad del valor en aduana de las mercancías y cuáles son las implicaciones de la valoración en aduana de éstas, en materia de comercio exterior? Posiblemente el término "valor en aduana de las mercancías" no suene muy común para quienes no se han vinculado dentro del área aduanera; así, para efectos prácticos podemos decir que dicho término equivale a la base gravable de los impuestos (ya sea general de importación o exportación) sobre las mercancías que sean materia de comercio exterior.<sup>47</sup>

Cabe recordar que dentro de las diferentes formas por medio de las cuales pueden establecerse los impuestos (generales de importación y exportación en materia de comercio exterior), existen básicamente dos:

1. En forma específica.
2. Ad valorem.

La diferencia entre uno y otro estriba en que el primero se fijan y determinan con base en una cantidad pagadera por una unidad de peso o medida, en tanto que en el segundo se establece como base impositiva un porcentaje en función del valor de la mercancía, es decir, sobre el valor de las mismas, como se expuso en su oportunidad en el capítulo II.

---

<sup>47</sup> López V. 1997, Op. cit.

## 5.1. Características principales del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio.

La valoración en aduanas de las mercancías se funda, en principio, conforme al artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT, por sus siglas en inglés, *General Agreement Trade of Commerce*, hoy Organización Mundial de Comercio; al cual pertenece México desde 1986). Este código de conducta del GATT establece y armoniza a nivel internacional la forma en que debe calcularse el "aforo", o impuesto ad valorem sobre el precio real también considerado como valor positivo, el cual se basa en el señalado en la factura comercial (en la mayoría de las veces) con el fin de poder calcular una base gravable "equilibrada", basada en la libre competencia y en el curso de las operaciones comerciales normales; asimismo, el valor en aduana lo debe manifestar en forma voluntaria el contribuyente que efectúe operaciones comerciales al importar mercancías a territorio nacional en función de las regulaciones, parámetros y métodos establecidos en el GATT y adecuadas por supuesto a la LA.<sup>48</sup>

Los métodos establecidos para la valoración de mercancías fueron uniformados hasta la celebración de la "Ronda de Tokio del GATT" (1979), estableciendo un solo

---

<sup>48</sup> Witker y Jaramillo. 1991, Op. cit.

sistema de valoración de carácter uniforme, aprobándose así el "Código de Valoración Aduanera" que establece los métodos en los que puede basarse la determinación en aduana de las mercancías, del cual destaca, con base distintas investigaciones de carácter estadístico, que en promedio el método de valor de transacción se aplicó durante 1982 en 95 de 100 operaciones, mientras que en 5 de 100 operaciones comerciales se repartía en forma desproporcional entre distintos países en al aplicación de los demás métodos de valoración en aduana.<sup>49</sup>

Podemos considerar que el Código de Valoración Aduanera a través del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de alguna manera legitima el precio contenido ya sea en la factura o en documentos anexos para efecto de la procedencia de las adecuaciones y "ajustes", "positivos o negativos", para efectos de cálculo y determinación de la base gravable de las mercancías.

Asimismo, el Código de Valoración Aduanera, a través del acuerdo mencionado establece, dentro de los puntos que podemos considerar más importantes, los referentes a la determinación en aduana de las mercancías, así como la obligación de las partes del cumplimiento y reconocimiento de los siguientes puntos:<sup>50</sup>

- La validez de los principios generales comprometiéndolos a la aplicación de los mismos.

---

<sup>49</sup> Ortiz W. A, 1992, Op. cit.

## Valor de las Mercancías en la Aduana

- Que el valor de la aduana de las mercancías importadas deberá basarse en el valor real de la importada a la que se le aplica el derecho o en el de una mercancía similar, entendiendo por valor real el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país de importación, las mercancías importadas, u otras mercancías similares, sean vendidas u ofrecidas en venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre comercio.
- En caso de que fuera imposible determinar el valor en aduana de las mercancías, conforme al párrafo "b" (del referido artículo VII), el valor en aduana de las mercancías deberá basarse en el equivalente comprobable que más se aproxime a dicho valor.
- El valor en aduana de las mercancías importadas no deberá comprender ningún impuesto interior exigible en el país de origen o procedencia.
- Cuando las partes contratantes se vean en la necesidad de convertir su propia moneda a un precio expresado en otro país, el tipo de cambio que se utilice para la conversión deberá basarse en la paridad establecida conforme a los estatutos del Fondo Monetario Internacional (en el tipo de cambio reconocido por el fondo o en la paridad establecida en virtud de un acuerdo especial).
- Los criterios y métodos que sirvan para determinación del valor de los productos sujetos a derechos e impuestos en las aduanas, o a restricciones basadas en dicho

---

<sup>50</sup> López V. 1997, Op. cit.

valor, deberán ser constantes, debiendo permitir a los comerciantes una aproximación suficiente.

Por otro, lado cabe recordar que dentro de la Organización Mundial de Comercio se estableció el "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994", que establece las bases para la determinación del valor en aduana de las mercancías, por lo que México al formar parte integrante del GATT se obligó a la adecuación de sus regulaciones internas en lo que se refiere a métodos, procedimientos y requisitos que deben cumplir las partes (países signatarios), con la finalidad de poder determinar en forma exacta el valor en aduana de las mercancías.

De esta forma, el GATT establece los diversos métodos que los países signatarios del mismo deben utilizar para el cálculo y determinación del valor en aduana de las mercancías que sean materia de importación.

Podemos señalar que el método más importante que dicho ordenamiento internacional establece es el "método de valor de transacción".<sup>51</sup>

---

<sup>51</sup> López V. 1997, Op. cit.



Cabe señalar, por otro lado, que conforme a nuestra legislación, el agente aduanal tiene la obligación de manifestar por escrito el valor que se le haya determinado a la mercancía, conforme a los métodos que más adelante analizaremos, a través de una "manifestación de valor".<sup>52</sup>

### **5.2. Método de Valor de Transacción**

Como ya mencionamos anteriormente, el GATT establece las bases y fundamentos a través de las cuales las partes que lo integran se obligan a utilizar diversos métodos para obtener el valor en aduana de las mercancías, el cual deberán manifestar los interesados ante las autoridades aduaneras; los métodos que la LA establece, del artículo 64 al 78, para determinar el valor en aduana de las mercancías conforme al GATT son los siguientes:<sup>53</sup>

1. Valor de transacción de las mercancías que se valoran ya sea a través del:
  - a) Valor de transacción de mercancías idénticas, y
  - b) Valor de transacción de mercancías similares.
2. Valor de precio unitario de venta.
3. Valor reconstruido de las mercancías importadas.

---

<sup>52</sup> Ortiz, W. 1992, Op. cit.

<sup>53</sup> López V. 1997, Op. cit.

4. La aplicación de los métodos anteriores en orden sucesivo y por exclusión, con mayor flexibilidad conforme a criterios razonables y compatibles con los principios y disposiciones legales sobre la base de datos disponibles en territorio nacional.

La LA establece, en su tercer párrafo del artículo 64, que se entiende por valor de transacción de las mercancías a importar:

*"... el precio pagado por las mismas, siempre que concurren todas las circunstancias a que se refiere el artículo 67 de esta ley, y que éstas se vendan para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador, precio que se ajustará, en su caso, en los términos de lo dispuesto en el artículo 65 de esta ley."*

Lo anterior significa que el método más importante para la determinación del valor de las mercancías deberá corresponder al precio efectivamente pagado o por pagar, siempre que éstas se vendan para la exportación con destino al país de importación (México), ajustándose dicho valor conforme a lo dispuesto por los artículos 66 y 67 de la LA, lo cual significa que la aplicación de este método se funda en el hecho de que la mercancía, materia de importación, depende de una operación de compraventa o que se derive, en su caso, de cualquier tipo de transacción que implique una contraprestación o pago, aun cuando éste no se haya cubierto en su totalidad, por lo que el precio que

sirve de base para la valoración de tales mercancías, en este caso, es el que se Pague por la mercancía importada.<sup>54</sup>

La LA establece, en el cuarto párrafo del artículo 64 que se entiende por Precio Pagado:

*"El pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de éste."*

Ya se mencionó lo que según el legislador definió como "precio pagado", concepto que casualmente corresponde a una transcripción literal a la nota interpretativa número 1 del "Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles", documento que define y establece las regulaciones y normatividades que deberán seguir todos y cada uno de los países integrantes de la OMC para efecto de la determinación del valor en aduana de las mercancías materia de importación. Asimismo, debemos entender que el referido concepto de "precio pagado" o "por pagar", no implica forzosamente que el pago deba realizarse mediante la transferencia de dinero, por lo que, tratándose e de operaciones a nivel internacional, ésta podrá efectuarse a través de instrumentos negociables, incluso cartas de crédito, pero no mediante pago en especie, es decir, intercambio de mercancías, ya que en tal caso no estaríamos en la presencia de una compraventa.

---

<sup>54</sup> López V. 1997, Op. cit.

Por otro lado, como mencionamos anteriormente, la LA en el último párrafo del artículo 64 establece que debemos entender por "precio pagado", el pago total que se haya efectuado o se vaya a efectuar por parte del importador ya sea en forma "directa o indirecta al vendedor o en beneficio de éste".

Para efectos prácticos se entenderá efectuado el pago total en forma directa:<sup>55</sup>

- Cuando el pago sea abonado la totalidad del precio pactado al vendedor. Y se entenderá efectuado el pago total en forma indirecta:
- En el caso de que se entregue una parte de ese pago al vendedor y el resto a una tercera persona que incluso podría ser un acreedor del mismo vendedor, teniendo en ese caso el efecto de cancelación gradual de las deudas del vendedor a través de los pagos efectuados periódicamente por el comprador.

El señalar que el precio pagado o por pagar de las mercancías materia de importación requerirá de un ajuste para la determinación exacta del valor que los interesados manifestarán ante la autoridad aduanera, esto se refiere a los ajustes para efectos prácticos que dicho precio puede tener, mismo que podemos considerar con fines didácticos en lo referente a que los ajustes pueden ser de carácter "positivo o negativo".

Es decir, los ajustes positivos los podemos entender como aquellos que incrementarán al valor de la mercancía y los negativos serán aquellos que impliquen la deducción respecto de determinados gastos que lo integran, en la medida en que éstos se distinguan del referido precio pagado o por pagar.<sup>56</sup>

El método de valor de transacción lo podemos resumir a través del siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Valor de transacción Precio pagado o por pagar} + \text{Ajuste (incrementables)}}{\text{Precio pagado o por pagar} - \text{ajuste (deducibles)}}$$

### 5.2.1. Elementos Incrementables

La LA establece conforme al GATT, en forma limitativa, los gastos o cargos a considerarse como elementos que deberán incrementarse al valor de la mercancía, mismos que formarán parte integrante del valor de transacción de las mercancías importadas.

Además del precio pagado, las mercancías materia de importación deberán comprender, incrementar, los siguientes puntos:<sup>57</sup>

---

<sup>55</sup> López V. 1997, Op. cit.

<sup>56</sup> López V. 1997, Op. cit.

<sup>57</sup> López V. 1997, Op. cit.

1. Los elementos incrementables que se indican a continuación deberán comprender el importe de los siguientes cargos, siempre que se den los siguientes puntos:

- a) Que corran a cargo del importador; es decir, que éste lleve a cabo su pago o dependa de él dicha erogación, y
- b) Que no se encuentren incluidos en el precio pagado por las mercancías conforme al método de valor de transacción los siguientes elementos:
  - Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra.

En este caso formarán parte del precio de la mercancía únicamente las comisiones de venta, mismas que deberán ser incluidas dentro del precio pagado o por pagar de las mismas. Dentro del GATT y la LA se contemplan las comisiones de compra en el valor de la mercancía, excluyendo las ventas; sin embargo, podemos entender que dichas comisiones se incrementarán siempre que se den los siguientes hechos:

- Que no se encuentren comprendidas en el precio pagado o por pagar.
- Que la soporte el comprador.

En el primer caso debe entenderse que el importe de la referida comisión debe encontrarse incluido dentro del precio que facture el comprador al vendedor, por lo que se deduce que en este primer caso no debe proceder ajuste alguno, puesto que se entendería, de ser así, que dicho concepto se encontraría considerado dos veces en el valor en aduana de las mercancías.

En lo referente al segundo caso se puede entender que la comisión implica, por si misma, la retribución que pague o pagará el vendedor a su agente por los servicios que éste le preste a través de la venta de las mercancías materia de valoración, por lo que en ese sentido y para el caso de las comisiones de venta, éstas siempre las soportará el vendedor.

- El costo de los envases o embalajes que, para efectos aduaneros, se considere que forman un todo con las mercancías de que se trate.

Los envases y embalajes los podemos considerar como los continentes interiores y exteriores destinados a utilizarse como parte integrante de las mercancías y que son necesarios para su soporte y cuidado. Habitualmente el costo de tales envases y embalajes se encuentra incluido dentro del precio determinado y facturado por el vendedor, por lo que debemos entender que el importe de dichos conceptos ya se encuentra comprendido dentro del precio pagado o por pagar por el comprador. Es así que el valor en aduana deberá comprender todos aquellos gastos que, en su caso, implique el suministro de cajas, recipientes, envases, materiales para el embalaje (ya sean interiores o exteriores), de entre otros, que usualmente se utilicen para la entrega de las mercancías en buen estado y en óptimas condiciones. Sin embargo, entendemos que en caso de que la mercancía de que se trate, utilice embalajes que por su propia y especial

naturaleza pueda implicar la imposición y pago de un determinado arancel, distinto al de la mercancía materia de la importación, en estos casos tales embalajes no deberán incluirse dentro del valor de la mercancía; por lo que sólo se añadirá al valor de ésta la parte proporcional de los gastos de utilización de los envases que se refiera a cada importación considerada por separado.

- Los gastos de embalaje, tanto por conceptos de mano de obra como de materiales.

Dentro de este concepto consideramos que también se incluyen los gastos de colocación y mano de obra que impliquen dichas mercancías en sus cajas, recipientes, bases, etc..

- Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta que se den los supuestos a que se refiere la fracción Y del artículo 56 de la LA.

Uno de los elementos incrementables que podemos considerar como más importantes dentro del método de valor de transacción, es el que se refiere a los gastos de las mercancías relativas al transporte, seguros y gastos conexos como manejo, carga y descarga de las mismas; dicho concepto se vincula en forma estrecha con los distintos tipo de operaciones comerciales y de los contratos o *incoterms* en los



## Valor de las Mercancías en la Aduana

que se basen las mismas. Sin embargo, para poder entender a fondo lo que implica este rubro es necesario atender a lo que dispone la fracción Y del artículo 56 el mismo ordenamiento. Así, conforme a dicha disposición, serán incrementables los referidos gastos de transporte, etcétera, hasta el momento en que ingresen las mercancías a territorio nacional a partir de la fecha en que se dé:

- a) El fondeo de la embarcación, y cuando éste no se realice, la de amarre o atraque de la embarcación que transporte las mercancías al puerto al que vengán destinadas; es decir, el momento en que el buque ingresa a territorio nacional;
- b) El cruce de la línea divisoria internacional;
- c) Arribo de la aeronave que las transporte, al primer aeropuerto nacional;
- d) Se den las fechas en que ocurran los supuestos anteriores, según que las mercancías hayan entrado al país por litorales, fronteras o por aire, y
- e) El hecho de que pasen las mercancías a propiedad del fisco federal, en los casos de abandono.

Cabe aclarar que por lo que se refiere a los gastos de las mercancías relativas al transporte, seguros y gastos conexos como manejo, carga y descarga de las mismas, la LA vigente para 1992 consideraba este mismo elemento incrementable pero con la diferencia de que determinaba dicho concepto "hasta el lugar de exportación"; Es decir, que en esa época serían incrementables los fletes y seguros, gastos de carga y descarga, siempre que se hubieren efectuado en el extranjero hasta el lugar de

exportación. Sin embargo, la referida regulación fue modificada en 1994 y considerada en la nueva LA para efecto de cambiar radicalmente la disposición en el inciso C), fracción Y, del artículo 48 de la citada ley.

Es así como actualmente en la disposición contenida en el artículo 65, fracción I, inciso d), se concibe el mismo sentido de considerar como elemento incrementable el concepto que engloban los fletes.

Lo anterior implicaba que tales grupos (fletes, seguros, etc.) no fueran incrementables desde el lugar en que físicamente eran exportadas la mercancías con destino a territorio nacional, en la medida en que se demostrará a través del desglose correspondiente en los documentos legalmente válidos.

Asimismo, con respecto a la disposición vigente relativa al concepto de fletes, el vendedor será quien sufrague éstos hasta el lugar de destino de las mercancías, siendo responsable de las pérdidas o daños hasta el momento en que se entreguen las mercancías, siempre y cuando se base en una operación comercial a través de una condición de venta normalizada (*incoterm*) de costo seguro y flete (CIF por sus siglas en inglés). De lo anterior podemos apreciar que la LA se basa en la condición CIF; Las operaciones que se funden en una transacción al ser facturadas deberán ajustarse en forma positiva, adicionándole al precio el importe que corresponda al flete y al seguro.

## Valor de las Mercancías en la Aduana

Cabe señalar, que dentro de la práctica operativa suele suceder que en caso de que el importador no pueda determinar las cantidades que por concepto de seguro deba incrementar en cada operación al precio pagado por las mercancías, en razón de haber contratado una póliza de seguro global de transporte anual, tendrá en ese caso la posibilidad de determinar un valor en aduana de carácter provisional, si la SHCP le otorga en ese supuesto la facilidad de llevar a cabo la posibilidad de manifestar en forma provisional dicho valor; sin embargo, en caso de que el importador no presente las declaraciones complementarias dentro del mes siguiente a la fecha de vencimiento del plazo de cobertura del seguro global, los valores en aduana declarados en forma provisional tendrán el carácter de definitivos, para el efecto del ejercicio de las facultades de comprobación de la misma autoridad aduanera.

Así, para los efectos del artículo 65, fracción I, inciso d), de la ley, cuando el importador no pueda determinar las cantidades que por concepto de seguro deba incrementar en cada operación al precio pagado por las mercancías, por haber contratado una póliza de seguro global de transporte anual, podrá determinar un valor en aduana provisional. En este caso, podrá incrementar al precio pagado, por concepto de seguro, la cantidad que resulte de prorratear el costo del seguro global vigente en el momento de la importación, entre el número de embarques asegurados en el año inmediato anterior, por lo que las personas que opten por el procedimiento establecido en el párrafo anterior deberán rectificar el valor en aduana de las mercancías,

## Valor de las Mercancías en la Aduana

determinado en forma provisional, mediante declaraciones complementarias, en el que se señalen las cantidades que por concepto de seguro efectivamente les correspondan a las mercancías, debiendo pagar las contribuciones, que resulten de la determinación definitiva del valor en aduana.

El importador deberá presentar las declaraciones complementarias dentro del mes siguiente a la fecha de vencimiento de plazo de cobertura del seguro global, a que se refiere el primer párrafo de esta regla. En caso de no presentar las declaraciones complementarias dentro de dicho plazo, los valores en aduana declarados en forma provisional tendrán carácter de definitivos, para el efecto del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad aduanera.

Cuando el contribuyente inicie actividades de importación y, por tal motivo, no cuente con la información correspondiente al año anterior, podrá determinar provisionalmente al valor en aduana, añadiendo al precio pagado la cantidad que por concepto de seguros resulte de dividir el importe del seguro global entre el valor de las importaciones que estime realizar dentro del periodo de cobertura del citado seguro.

Solamente los importadores que estén inscritos en el Registro de Empresas con Seguro Global de Transporte podrán ejercer la opción anteriormente referida.

2. El valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el importador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos, para su utilización en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no éste incluido en el precio pagado:
- a) Los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas;
  - b) Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas;
  - c) Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas, y
  - d) Los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera de territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.

En este caso, a diferencia de los puntos anteriores, las aportaciones o trabajos consisten básicamente en el suministro de servicios, en lugar de mercancías, los cuales podemos considerar para efectos prácticos como "inmateriales", en el entendido de que los gastos que estas aportaciones generan fueron producidos con anterioridad a la importación de las mercancías; sin embargo, cuando el fabricante haya soportado dichas aportaciones, deberá incluirlas dentro de su precio de venta. Nuestra legislación, al igual que el GATT, al considerar el concepto de "ingeniería", se refiere a

trabajos de una variedad y complejidad muy diversa que generalmente alude a aquel que realiza una empresa especializada a cuyo servicio se encuentra un conjunto de técnicos, analistas, ingenieros, arquitectos, economistas, etc..

La variedad que implican los grandes proyectos industriales traen consigo distintos procesos que van desde el estudio previo hasta la ejecución de proyectos; Por lo que el concepto que la LA concibe como "ingeniería" equivale al conjunto de operaciones, análisis y estudios de carácter técnico, económico, científico e incluso de carácter jurídico que implica en sí misma la investigación, el proyecto y la ejecución de los procesos productivos indispensables para la fabricación de un equipo industrial, a través de la contraprestación determinada.

3. Las regalías y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el importador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de las mercancías, en la medida en que dichas regalías y derechos no estén incluidos en el precio pagado.

Este concepto se refiere a los cánones y derechos de licencia relativos a las mercancías que sean materia de valoración, estando obligado a pagar el comprador, ya sea en forma directa o indirecta, como una condición de la venta de dichas mercancías en la medida en tales regalías, cánones y derechos de licencia, no se incluyan en el

## Valor de las Mercancías en la Aduana

precio efectivamente pagado o por pagar de las mercancías. Por ejemplo, los pagos efectuados por concepto de patentes, marcas de fábrica o de comercio y derechos de autor, entre otros.

4. El valor de cualquier parte del producto de la enajenación posterior, cesión o utilización ulterior de las mercancías importadas que se reinviertan directa o indirectamente al vendedor.

Para la determinación del valor de transacción de las mercancías, el precio pagado únicamente se incrementará de conformidad con lo dispuesto en el artículo 65 de la LA, sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

Resulta necesario precisar el hecho de que para que proceda la aplicación del valor de transacción para determinar el valor de mercancías materia de importación no sólo es necesario que se cumplan un primer requisito consistente en que se lleven a cabo las condiciones de venta, sino también que el valor de dicha venta pueda ser determinable; este requisito lo podemos considerar como uno de los elementos fundamentales para la procedencia del método de valor de transacción.

Así, los elementos incrementables o adiciones al precio que sea efectivamente pagado o por pagar de la mercancía materia de valoración, que sea consecuencia de los

## Valor de las Mercancías en la Aduana

conceptos incluidos en el valor en aduana de las mercancías, deberán basarse en forma exclusiva en datos *objetivos y cuantificables*, es decir, que para la determinación y aplicación del valor de las mercancías si no es a través de cualquiera de los puntos señalados anteriormente.

Para efectos de que proceda la aplicación del método de valor de transacción conforme al artículo 67 de la LA es necesario que concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador, con excepción de las siguientes:
- Las que impongan o exijan las disposiciones legales vigentes en territorio nacional.
  - Las que limiten el territorio geográfico en donde puedan venderse posteriormente las mercancías.
  - Las que no afecten el valor de las mercancías.
- b) Que la venta para la exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependan de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar.



### 5.2.2. Elementos Deducibles

El artículo 66 de la LA establece que el valor de transacción de las mercancías no comprenderá los conceptos que se mencionan a continuación, en la medida en que éstos se desglosen o especifiquen en forma separada del precio pagado o por pagar:<sup>58</sup>

1. Los gastos que por cuenta propia realice el importador, aun cuando se pueda estimar que benefician al vendedor, excepto los casos en los cuales se deba efectuar un ajuste conforme al artículo 65 de la LA.
2. Los siguientes gastos, siempre que se distingan del precio pagado (o por pagar) por las mercancías:
  - a) Los gastos de construcción, instalación, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación en relación con las mercancías importadas. Cabe señalar que por lo que se refiere a este primer punto, las mercancías que pueden ser motivo de importación en las cuales procede el ajuste conforme al presente inciso, puede corresponder a instalaciones, maquinaria o equipo industrial.

Por otro lado, si bien es cierto que el legislador determina los gastos de construcción, instalación, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica como

---

<sup>58</sup> López V. 1997, Op. cit.

deducibles dentro del valor en aduana de las mercancías, conforme al método del valor de transacción, efectuados después de la importación de las mercancías, también lo es que desafortunadamente el legislador no definió qué es lo que debemos entender por gastos de "construcción", "instalación", "armado", "montaje", etc..

Asimismo, cabe señalar que de los conceptos que abarca el presente inciso el más complicado para su aplicación e interpretación es el referente a la "asistencia técnica": lo anterior en virtud de que la SHCP ha determinado desde el punto de vista a través de las Reglas de Carácter General normativo por parte de la autoridad aduanera que no se considerará como asistencia técnica el "licenciamiento para permitir el uso de marcas y explotación de patentes", entre lo que implica la utilización de procedimientos técnicos patentados, el uso de marcas de fábrica o de nombres comerciales con la enseñanza técnica propiamente dicha del *know how*. Para efectos prácticos se ha interpretado el referido término de "asistencia técnica" en el sentido estricto de enseñanza e instrucción profesional.

- b) Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos como manejo, carga y descarga en los que se incurra con motivo del transporte de las mercancías, que realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de la LA. Cabe señalar que en relación con el presente inciso, la LA anterior establecía los elementos considerados en este

inciso como deducibles del valor de transacción, siempre éstos se realizarán con posterioridad a los supuestos que establecía el artículo 38 de la LA anterior; Es decir, no deberán incluirse los elementos a los que nos referimos en el presente inciso dentro del valor de la mercancía conforme al método de valor de transacción en la medida en que éstos se lleven a cabo con posterioridad al momento de importación de las mercancías; de esta forma, el actual artículo 56 (que sustituye al artículo 38 antes mencionado) en su fracción I, determina en que momento se aplicarán las cuotas, base gravables, tipos de cambio, cuotas compensatorias, demás regulaciones y restricciones no arancelarias, precios estimados y prohibiciones aplicables en la importación, determinado, de esta forma, el momento de causación de las mismas, ya sea cuando la importación se efectúe por vía marítima, terrestre, aérea o incluso por vía postal.

Por lo tanto, se entiende que todos aquellos gastos de transporte, seguros y gastos conexos, a los que se refiere el presente inciso, podrán ser deducidos del valor de la mercancía por parte del importador, siempre y cuando éstos se efectúen con posterioridad a su entrada a territorio nacional; sin embargo, consideramos que sería cuestionable el hecho de que el importador considere un contrato en donde se incluya el flete, ya sea desde la fábrica o desde el mismo puerto del país de exportación, hasta el lugar en donde fue requerida y solicitada la mercancía.

En este caso, el agente aduanal se enfrentaría al problema de poder acreditar ante la autoridad aduanera los fletes posteriores a la exportación considerados en el contrato celebrado con el exportador; lo anterior en virtud de que si bien es cierto, el elemento considerado en el presente inciso se considera como deducible, también lo es, en tal caso, que el importador o agente aduanal deberán deducir la parte proporcional del flete, seguros y gastos conexos, desde el lugar de entrada a territorio nacional hasta el destino, o lugar de entrega de las mercancías, para lo cual consideraríamos procedente para tales efectos solicitarle al exportador, fabricante, distribuidor o quién efectúe la venta de la mercancía en materia de exportación de que desde un principio se desglosen en forma separada los gastos antes referidos, con la finalidad de que el agente aduanal tenga la posibilidad, en su momento, de poder deducir conforme al método de valor de transacción los gastos anteriormente referidos.

Es importante considerar que para efecto de poder determinar si procede sobre el valor en aduana de las mercancías la deducción del concepto de transporte, seguros y gastos conexos, tanto el importador como el agente aduanal podrán tomar en cuenta los siguientes puntos:<sup>59</sup>

- Si las mercancías serán deducidas bajo la misma modalidad de transporte hasta un punto situado más allá del lugar de introducción en el territorio

del país de importación, si los gastos de transporte se repartirán en forma proporcional a las distancias recorridas fuera y dentro del territorio del país de importación.

- Si el transporte se efectúa en forma gratuita o incluso en los medios del propio comprador o por cualquier medio proporcionado por el mismo, deberán incluirse en el valor en aduana de las mercancías los gastos de transporte hasta el lugar de introducción a territorio nacional, debiéndose calcular conforme a la tarifa que habitualmente se aplique para la misma modalidad de transporte. Sin embargo, en el primer caso, cuando es proporcionado en forma gratuita el importador se enfrentará al problema de no contar con elementos fehacientes, así como con documentos en los cuales se acredite dicha situación, y en tales circunstancias no se encontrará en la posibilidad de distinguir del precio pagado por las mercancías los conceptos de flete.

c) Las contribuciones y las cuotas compensatorias aplicables en territorio nacional, como consecuencia de la importación o enajenación de las mercancías. Por lo que se refiere a este inciso resulta evidente que las contribuciones o aprovechamientos que se causen con motivo de la entrada en territorio nacional de las mercancías materia de importación no deberán incluir a los impuesto y

---

<sup>59</sup> López V. 1997, Op. cit.

## Valor de las Mercancías en la Aduana

aprovechamientos que se causen con motivo de su entrada, puesto que para determinar la base gravable de impuesto es necesario considerar únicamente el valor en la aduana de las mercancías sin ninguna clase de impuesto interior.

Los impuestos, aprovechamientos o cualquier otro gravamen que sea exigible en territorio nacional, deberán deducirse siempre del precio total pagado o por pagar, incluso cuando no se especifiquen en forma separada de la factura comercial; por lo tanto, entendemos que invariablemente deberá efectuarse la deducción al precio pagado o por pagar el importe de los elementos que en su caso se especifiquen, que conforme a la LA sean deducibles, en forma separada y a la cantidad que resulte se le deberán restar o deducir las contribuciones, aprovechamientos o derechos que se causen con motivo de su introducción a territorio nacional.

3. Los pagos del importador al vendedor por dividendos y aquellos otros conceptos que no guarden relación directa con las mercancías materia de la importación.

El último párrafo del artículo 66 establece que se considerará que se distinguen del precio pagado las cantidades que se mencionan, se detallan o especifican en forma separada del precio pagado en la factura comercial o en otros documentos comerciales; es decir, que cualquiera de los conceptos señalados anteriormente deberán especificarse en forma separada del precio pagado o por pagar de las

mercancías materia de importación en el caso de que no se consideren incluidos en la factura comercial. Por lo tanto, se considera que sería una aberración afirmar que el valor en aduana de las mercancías corresponde al valor declarado en la factura comercial.<sup>60</sup>

### **5.2.3. Procedencia del Método de Valor de Transacción**

El artículo 67 de la LA establece que para efectos de lo dispuesto en el artículo 64 del mismo ordenamiento, refiriéndose en su segundo párrafo al valor de transacción, señalando que se considerará como dicho valor cuando ocurran las siguientes circunstancias:

1. Que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador, con excepción de las siguientes:<sup>61</sup>
  - a) Las que impongan o exijan las disposiciones legales vigentes en territorio nacional;
  - b) Las que limiten el territorio geográfico en donde puedan venderse posteriormente las mercancías, y
  - c) Las que no afecten el valor de las mercancías.

---

<sup>60</sup> López V. 1997, Op. cit.

<sup>61</sup> López V. 1997, Op. cit.

## Valor de las Mercancías en la Aduana

2. Que la venta para la exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependan de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse en relación con las mercancías a valorar.
  
3. Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la enajenación posterior o de cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías efectuada por el importador, salvo en el monto en que se haya realizado el ajuste señalado en la fracción IV del artículo 65 de esta ley.
  
4. Que no exista vinculación entre el importador y el vendedor, o que en caso de que exista, la misma no haya influido en el valor de transacción.

En caso de que no se reúna alguna circunstancia enunciadas en las fracciones anteriores, para determinar la base gravable del impuesto general de importación deberá estarse a lo previsto en el artículo 71 de esta ley.

Lo anterior se puede considerar para efectos prácticos como las condiciones legales para la procedencia del método del valor de transacción a través de las cuales se



determina la procedencia para la aplicación del mismo; así, podemos considerar que dicha procedencia, para efectos didácticos, se limita respecto de cuatro rubros:<sup>62</sup>

1. Restricciones para la enajenación o utilización de las mercancías por el importador.
2. Condiciones o prestaciones no cuantificables en relación con las mercancías importadas.
3. Reversión al vendedor del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas.
4. Transacciones entre vendedor e importador vinculados.

Por lo que se refiere al punto anterior, esta regulación existe en virtud de que en caso de no considerarla como restricción traería como consecuencia directa una influencia en el precio determinado a las mercancías; al igual que otros conceptos.

Definitivamente con las restricciones que se señalan, se pretende establecer la base exacta correspondiente al valor de las mercancías, para determinar el impuesto correspondiente de importación.

En el caso de que no pueda determinarse la base gravable del impuesto general de importación conforme al método de valor de transacción, de conformidad con el artículo 64 de la LA, las mercancías importadas, o en su caso de que la operación no

---

<sup>62</sup> Ortiz, W. 1992, Op. cit.

derive de una compraventa para la exportación con destino a territorio nacional, se determinará el valor en aduana de las mercancías conforme a los métodos que se mencionan a continuación, los cuales deberán aplicarse en orden sucesivo y por exclusión.

#### **5.2.4. De Mercancías Idénticas**

El legislador definió el concepto de mercancías idénticas (quinto párrafo del artículo 72 de la LA) como:

*"...aquellas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad, marca y prestigio comercial..."*

Por lo que las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a lo señalado en el artículo referido.

De la misma manera el legislador determinó que no se considerarían como mercancías idénticas aquellas que lleven incorporados o contengan, según sea el caso, alguno de los elementos referentes a trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento: trabajos artísticos, y diseños, planos y croquis realizados fuera del territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías

importadas, por las cuales no se hayan efectuado los ajustes que se señalan, todo lo anterior en concordancia con el artículo 65, fracción II, inciso d).

Procederá la aplicación de este método siempre que dichas mercancías hayan sido vendidas para la exportación con destino a territorio nacional e importadas en el mismo momento que estas últimas o en un momento aproximado, vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades semejantes que las mercancías objeto de valoración.<sup>63</sup>

En este caso de que no exista una venta en las condiciones señaladas en el párrafo anterior deberá utilizarse el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente o en cantidades diferentes, ajustado, para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial o a la cantidad, siempre que dichos ajustes se efectúen sobre la base de datos comprobados que demuestren que son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento, como una disminución del valor.

En caso de que al momento de aplicar este método se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, deberá utilizarse el valor de transacción más bajo.<sup>64</sup>

---

<sup>63</sup> López V. 1997, Op. cit.

<sup>64</sup> López V. 1997, Op. cit.

Al aplicar el método de valor de transacción de mercancías idénticas a las que son objeto de valoración, deberá efectuarse un ajuste a dicho valor, para tener en cuenta las diferencias apreciables de los costos y gastos a que hace referencia el inciso d), fracción I del artículo 65 anteriormente señalado, entre las mercancías importadas y las mercancías idénticas consideradas, que resulten de diferencias de distancia y forma de transporte.<sup>65</sup>

No se considerarán los valores de mercancías idénticas de importaciones respecto de las cuales se hayan realizado modificaciones de valor por el importador o por las autoridades aduaneras, excepto en los casos en que se incluyan también dichas modificaciones.

### 5.2.5. De Mercancías Similares

Procederá la aplicación de este método siempre que se den los siguientes supuestos:<sup>66</sup>

- Que dichas mercancías hayan sido vendidas para la exportación con destino al territorio nacional e importadas en el mismo momento que estas últimas o en un momento aproximado.

---

<sup>65</sup> López V. 1997, Op. cit.

<sup>66</sup> López V. 1997, Op. cit.

- Que hayan sido vendidas al mismo nivel comercial y en cantidades semejantes que la s mercancías objeto de valoración.

Quando exista una venta con las condiciones referidas se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente o en cantidades diferentes, ajustado, para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial o ala cantidad, siempre que estos ajustes se realicen sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento, como una disminución el valor.<sup>67</sup>

El legislador define a las mercancías similares en el artículo 73 quinto párrafo de la LA:

*"... aquellas producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración, que aun cuando no sean iguales en todo, tengan características y composición semejante, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables..."*

Para determinar si las mercancías son similares, habrá de considerarse, entre otros factores, los siguientes:<sup>68</sup>

- Calidad.
- Prestigio Comercial.

- La existencia de una marca comercial.

La LA no considera como mercancía similar a aquellas que se lleven incorporados o contengan, según sea el caso, alguno de los elementos mencionados en el inciso d), fracción II, del artículo 65, por los cuales no se hayan efectuado los ajustes que se señalan, por haber sido realizados tales elementos en territorio nacional.

En caso de que al aplicar este método se dispone de más de un valor de transacción de mercancías similares, se utilizará el más bajo.<sup>69</sup>

Al aplicar el valor de transacción de mercancías similares a las que son objeto de valoración deberá efectuarse un ajuste a dicho valor, para tener en cuenta las diferencias apreciables de los costos y gastos a que hace referencia el inciso d), fracción I, del artículo 65 de la LA, entre las mercancías importadas y las similares consideradas, que resulten de diferencias de distancia y forma de transporte.<sup>70</sup>

No se consideran los valores de mercancías similares de importaciones respecto de las cuales se hayan realizado modificaciones de valor por el importador o por las autoridades aduaneras, salvo que se incluyan dichas modificaciones.

---

<sup>67</sup> Ortiz, W. 1992, Op. cit.

<sup>68</sup> López V. 1997, Op. cit.

<sup>69</sup> López V. 1997, Op. cit.

## **5.3. Otros Métodos de Valoración en Aduana de las Mercancías**

### **5.3.1. De Precio Unitario de Venta**

La LA establece que se entiende por el valor de precio unitario de venta, el que se determine en los siguientes:<sup>71</sup>

a) Si las mercancías importadas sujetas a valoración, u otras mercancías importadas, idénticas o similares a ellas, se venden en territorio nacional en el mismo estado en que son importadas, el valor determinado se basará en el precio unitario a que se vendan en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías sujetas a valoración, o en su momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con los vendedores de las mercancías, con las deducciones señaladas en el artículo 75 de la LA. De la misma manera el artículo 76 de la multicitada ley establece lo que se considera como "momento aproximado", que es aquel que comprende un periodo mayor de noventa días anteriores o posteriores a la importación de las mercancías sujetas a valoración.

b) Si no se venden las mercancías importadas, ni otras mercancías importadas idénticas o similares a ellas, en el país, en el mismo estado en que son importadas, a la elección del importador, el valor se podrá determinar sobre la base de precio

---

<sup>70</sup> López V. 1997, Op. cit.

<sup>71</sup> López V. 1997, Op. cit.

unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de su transformación, a personas de territorio nacional, que no tengan vinculación con los vendedores de las mercancías, teniendo en cuenta el valor añadido en la transformación y las deducciones previstas en el artículo 75 de la LA, siempre que tal venta se efectúe antes de transcurridos 90 días desde la fecha de importación.

La LA establece que debe entenderse por precio unitario de venta, el precio a que se venda el mayor número de unidades en las ventas a personas que no estén vinculadas con los vendedores de las mercancías, al primer nivel comercial, después de la importación, a que se efectúen dichas compras.

No deberá tomarse en consideración ninguna venta en territorio nacional, en la que el comprador hubiera suministrado, ya sea en forma directa o indirecta, a título gratuito o a precio reducido, cualquiera de los elementos que más adelante se mencionan.

El valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el importador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos, para su utilización en la producción y venta para la exportación de



## Valor de las Mercancías en la Aduana

las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio pagado:

- Los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas.
- Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas.
- Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas.
- Los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera de territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas.

Todos estos en la medida en que se hubieran utilizado en la producción de las mercancías importadas o estuvieran relacionados con su venta para la exportación.

Se restarán los siguientes conceptos:

- Las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficio s y gastos generales directos o indirectos cobrados habitualmente, en relación con las ventas en territorio nacional, de mercancías importadas de la misma especie o clase.
- Los gastos habituales de transporte, seguros y gastos conexos como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías, que se

realicen con posterioridad a que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de la LA, no incluidos en el concepto de gastos generales del párrafo anterior.

- Las contribuciones y cuotas compensatorias pagadas en territorio nacional, por la importación o venta de las mercancías.

### **5.3.2. De Valor Reconstruido de las Mercancías Importadas**

La LA establece que se entiende por valor reconstruido, el que resulte de la suma de los siguientes elementos:<sup>72</sup>

- a) El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas, determinando con base en la contabilidad comercial del producto, siempre que dicha contabilidad se mantenga conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicables en el país de producción.

El costo o valor a que se hace referencia en este inciso, comprenderá los siguientes conceptos:

- El costo y gastos a que se hace refieren los incisos b) y c) de la fracción I del artículo 65 de la LA.

---

<sup>72</sup> López V. 1997, Op. cit.

- El valor debidamente repartido, de los bienes y servicios a que se refieren los incisos a) al c) de la fracción II del artículo 65 de la LA, siempre que el importador de manera directa o indirecta haya suministrado para su utilización en la producción de las mercancías importadas.
- El valor debidamente repartido, de los trabajos a que se refiere el inciso d), fracción II del artículo 65 del referido ordenamiento, siempre que corran a cargo del productor.

#### **5.4. Base Gravable del Impuesto General de Exportación**

La LA en su artículo 79 establece que la base gravable del impuesto general de exportación es:

*"... el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, y deberá consignarse en la factura o en cualquier otro documento comercial, sin inclusión de fletes y seguros."*

Como se menciona en el párrafo anterior deberán deducirse del valor comercial de las mercancías materia de exportación los conceptos correspondientes a fletes y seguros, por lo que considero que deberá efectuarse la deducción correspondiente cuando la operación considere hasta el lugar de entrada los fletes y seguros, en la medida en que estos puedan ser determinados.

Sin embargo, las autoridades aduaneras podrán considerar en todo momento que tienen elementos para suponer que los valores consignados en las facturas comerciales o documentos no constituyen los valores comerciales de las mercancías, teniendo la facultad de efectuar comprobación conducente para la imposición, en su caso, de las sanciones que procedan.<sup>73</sup>

---

<sup>73</sup> Ortiz, W. 1992, Op. cit.

## **VI. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Uno de los impuesto más comunes con el que nos enfrentamos cuando importamos y/o exportamos es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), por lo que creo conveniente exponer en la presente tesis los fundamentos de este impuesto en materia de comercio internacional.

### **6.1. En las Importaciones**

El artículo 24 de la Ley del IVA (LIVA) establece lo que debe considerarse como importación:

1. La introducción al país de bienes.
2. La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en el.
3. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.
4. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.
5. El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios personales independientes, cuando se presten por no residentes en el país, esta fracción no es aplicable al transporte internacional.

De la misma manera el artículo 27 de la LIVA señala que la base del impuesto para la importación de bienes tangibles será la que se consideré para el impuesto general de importación, adicionado con éste último impuesto, más otros que tuvieran que pagarse con motivo de la operación.

Cuando la importación se realice respecto a bienes intangibles, o servicios personales independientes, la base será la que corresponda a la enajenación, uso o goce temporal de bienes, o servicios personales subordinados.

Es importante hacer mención que la importación de bienes o servicios, tanto tangibles como intangibles se gravarán de acuerdo a las tasas que establece la ley en comento. Tratándose de bienes por los que se pague la tasa del 10%, deberá comprobarse que dichos bienes fueron enajenados en la región fronteriza.

## **6.2. En las Exportaciones**

En la enajenación de bienes y/o prestación de servicios, cuando estos se exporten, el impuesto al valor agregado se determinará aplicando la tasa del 0%. La

## Programas de Fomento a las Exportaciones

misma Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), señala en su artículo 29 lo que considera exportación.

En el artículo 31 de la misma ley señala que cuando en los casos que la Ley Aduanera establezca como importación temporal a la enajenación de bienes de proveedores nacionales a empresas que cuenten con programas de importación temporal para producir artículos de exportación (PITEX), o a empresas catalogadas como maquiladoras de exportación y empresas de comercio exterior (EXEC), se considerará dicha enajenación como una exportación.

Hasta 1996 el total de las ventas que se realizaban por proveedores nacionales a empresas exportadoras se gravaban a tasa 0%, a partir del 1º de enero de 1997 en una modificación sustancial de este artículo se establece otro mecanismo para la aplicación de la tasa del 0% en este tipo de operaciones cuando se realicen con empresas PITEX y maquiladoras de exportación.

Ahora el artículo 31 de la L.I.V.A. obliga a las empresas PITEX y maquiladoras a calcular una proporción en relación con las ventas de exportación y las ventas totales del trimestre inmediato anterior, entonces tenemos que dicha proporción se calcula de la siguiente manera:

valor de las ventas de exportación

valor de las ventas totales

Esta proporción se deberá informar por escrito al proveedor nacional cuando se realice alguna compra, el enajenante nacional aplicará al valor total de la venta la proporción, determinando así el valor de la venta al que se deberá aplicar la tasa del 0%, y a la diferencia la tasa del 15%.

Cuando la enajenación se realice con una ECEX, al total de la venta se aplicará la tasa del 0%, ya que este tipo de empresa como la misma LIVA lo señala esta obligada a exportar la totalidad de bienes que adquiera en el país.

Cuando las empresas PITEX y las maquiladoras conozcan la proporción que destinarán a la exportación, podrán aplicar esta nueva proporción, pero con la limitante de que nunca podrá ser mayor a la determinada con las ventas.



Ejemplo:

1. Cálculo de la proporción

EMPRESA	VENTAS			PROPORCIÓN
	NACIONALES	EXTRANJERAS	TOTALES	

PITEX	\$1,700,000. -	\$1,800,000. -	\$3,500,000. -	51%
Maquiladora	850,000. -	390,000. -	1,240,000. -	31%
ECEX	1,500,000. -	1,300,000. -	2,800,000. -	-----

2. Cálculo del I.V.A. con la proporción determinada

	PITEX	Maquiladora	ECEX
--	-------	-------------	------

Compra	\$385,400. -	\$128,500. -	\$115,314. -
Proporción (1)	51%	31%	---
Base tasa 0%	\$196,554. -	\$39,835. -	\$115,314. -
Base tasa 15%	188,846. -	88,665. -	---
I.V.A. 15%	28,327. -	13,300. -	---
Total	\$413,727. -	\$141,800. -	\$115,314. -

3. Cálculo del I.V.A. con la proporción identificada

	PITEX	Maquiladora	ECEX
Compra	\$385,400. -	\$128,500. -	\$115,314. -
Prop. Identificada	60%	27%	---
Base tasa 0%	\$231,240. -	\$34,695. -	\$115,314. -
Base tasa 15%	154,160. -	93,805. -	---
I.V.A. 15%	23,124. -	14,071. -	---
Total	*\$408,524. -	\$142,571. -	\$115,314. -

\*Para el caso de esta empresa la proporción determinada es menor a la identificada por lo que se deberá considerar la primera.

En la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, publicada el 24 de marzo del presente y con vigencia del 1 de abril de 1997 al 31 de marzo de 1998, en la regla 5.1.7, establece la opción de calcular la proporción sobre la base del producto registrado en el programa de maquila o de exportación autorizado por la SECOFI y siempre que la mercancía adquirida se vaya a integrar al producto registrado en dicho programa.

Las empresas PITEX y maquiladoras de exportación en el programa correspondiente presentan ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial un listado de los artículos que habrán de producir para su exportación. Por lo tanto la proporción a que se refiere la regla 5.1.7 es en base a estos artículos

El artículo 31 de la LIVA también señala la obligación, para las empresas PITEX, maquiladoras y ECEX, de informar trimestralmente a la SHCP de las adquisiciones efectuadas a proveedores nacionales, en el trimestre inmediato anterior, así como la proporción que se aplicó a dichas adquisiciones, además también se deberá informar de las ventas de exportación y del total de sus ventas por el mismo periodo. Para las empresas enajenantes de la misma manera informarán de las ventas que hayan realizado con empresas exportadoras, y en su caso la proporción que se aplicó.

Respecto a esta información trimestral, que habría de presentarse ante la S.H.C.P. los días 15 de los meses de abril, julio y octubre del mismo año y enero del siguiente, la misma Secretaría mediante la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, específicamente en las reglas 5.1.11, señala que las empresas maquiladoras o de exportación (PITEX), deberán presentar la información semestralmente y por el periodo comprendido de enero a junio, en un anexo especial mismo que publicará la SHCP, para presentarse junto con los pagos provisionales del mes de julio, es decir, a

## Programas de Fomento a las Exportaciones

más tardar el 17 de agosto. De la misma manera y junto con la declaración anual se presentará un anexo que contenga el informe de las operaciones realizadas en el ejercicio. En la primera resolución de modificaciones a esta Miscelánea (6 de mayo de 1997) y en la misma regla 5.1.11 incluyen a las empresas de comercio exterior que no habían sido consideradas.

Para los proveedores nacionales de empresas exportadoras, la información la deberán de presentar junto con la declaración del ejercicio en el anexo correspondiente que publicará la SHCP, esto en relación con la regla 5.1.12 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior.

## VII. PROGRAMAS DE FOMENTO A LAS EXPORTACIONES

Uno de los aspectos más importantes que el Gobierno a puesto en marcha para hacer frente a la globalización comercial son los programas de fomento a las exportaciones, otorgando facilidades a los exportadores inscritos en estos Programas, a continuación presento un breve análisis de estos programas.

### 7.1. Constancia de Exportación

#### 7.1.1. Concepto

La Constancia de Exportación es el documento que comprueba la legalidad de la transferencia de mercancías entre proveedores nacionales y empresas que cuentan con Registro Nacional de la Industria Maquiladora de exportación, con Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX), o por empresas de Comercio Exterior (ECEX). Dicha transferencia se considera una exportación y por tanto el comprador adquiere un bien en importación temporal y el proveedor lo exporta indirectamente.<sup>74</sup>

---

<sup>74</sup> Constancia de Exportación, SECOFI: México, 1997.

### **7.1.2. Beneficiarios**

Las empresas que puedan convertirse en proveedores nacionales de mercancías que serán exportadas directa o indirectamente por empresas que cuenten con programas PITEX, Maquila o ECEX.

Es importante señalar, que los proveedores nacionales pueden a su vez contar con un programa PITEX o de Maquila, o bien ser proveedores de mercancías 100% nacionales o de aquellas que fueron importadas en forma definitiva.

### **7.1.3. Requisitos**

Los exportadores directos o indirectos que expidan una Constancia de Exportación deberán:<sup>75</sup>

- Contar con un registro vigente de PITEX, Maquila o ECEX
- Registrar previamente al proveedor nacional ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI).
- Emitir una Constancia por proveedor en papel membretado de la empresa, respetando el formato establecido por la SHCP.

#### **7.1.4. Modalidades**

La Constancia de Exportación puede emitirse de las siguientes dos formas:<sup>75</sup>

- **Por operación**, cuando las empresas decidan por cada transferencia realizar una Constancia, tienen un plazo para elaborarla y expedirla a su proveedor de 15 días hábiles, contados a partir de la fecha en que lleven a cabo dicha transferencia.
- **Consolidada**, cuando las empresas incluyen en una Constancia todas las operaciones efectuadas y facturadas durante un mes, contarán con 15 días hábiles después de que termine el mes de referencia para su elaboración.

En ambos casos las empresas que la emiten cuentan con cinco días hábiles, contados a partir de la fecha de emisión de la Constancia para entregar una copia a la Administración de Auditoría Fiscal que le corresponda a su domicilio.

Las Constancias de Exportación y sus anexos deberán ser conservados tanto por las empresas emisoras como por los proveedores

#### **7.1.5. Beneficios**

La Constancia de Exportación sustituye, por así decirlo, al pedimento de exportación y al pedimento de importación temporal. Es un documento que se emite

---

<sup>75</sup> Constancia de Exportación, 1997, Op. cit.

<sup>76</sup> Constancia de Exportación, 1997, Op. cit.

entre particulares y no requiere de certificación oficial alguna, por lo que no es necesario contratar un agente aduanal o contar con un apoderado aduanal para la elaboración de los pedimentos aduanales, ni acudir ante la aduana para presentar pedimentos de exportación y de importación temporal.

Además de las facilidades administrativas antes mencionadas, la Constancia otorga a sus usuarios los siguientes beneficios:<sup>77</sup>

- Aplicar la tasa 0% del IVA en las ventas de mercancías entre nacionales que se destinen a la exportación.
- Cumplir con el compromiso de retornar las mercancías importadas temporalmente al extranjero.
- Comprobar que determinadas proporciones de sus ventas totales se destinaron a la exportación, para lo cual al reporte anual de operaciones de comercio exterior, deberán anexar una relación de las Constancias de Exportación recibidas durante el año calendario reportado.
- Recuperar los impuestos de importación pagados por mercancías que tendrán como destino final la exportación, ya sea transformados o en el mismo estado, siempre y cuando se cumpla con el Decreto que establece la devolución de impuestos de importación a los exportadores, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 11 de mayo de 1995.



Además de todo lo anterior, los Certificados de Exportación permiten que la pequeña y mediana industria se incorpore a la cadena productiva de exportación.

## **7.2. PROGRAMA DE IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA PRODUCIR ARTÍCULOS DE EXPORTACIÓN**

### **7.2.1. Concepto**

El programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX), es un instrumento de promoción a las exportaciones, mediante el cual se permite a los productores de mercancías destinadas a la exportación, importar temporalmente diversos bienes para ser utilizados en la elaboración de productos de exportación, sin cubrir el pago de los impuestos de importación, del impuesto al valor agregado, y de las cuotas compensatorias en su caso.<sup>78</sup>

### **7.2.2. Decreto**

El 3 de mayo de 1990, se publicó el Decreto por el cual se establecen Programas de Importación Temporal para producir Artículos de Exportación, el cual sufrió algunas reformas y adiciones publicadas el 11 de mayo de 1995. Los considerandos de reformas de este Decreto fueron:

---

<sup>77</sup> Constancia de Exportación, 1997, Op. cit.

<sup>78</sup> PITEX, SECOFI: México, 1997.

*"...que es necesario simplificar los procedimientos de comercio exterior de tal manera que el proveedor del exportador tenga acceso a los mismos beneficios que el exportador final, y que es necesario otorgar facilidades administrativas para que las empresas medianas y pequeñas puedan convertirse en proveedores de insumos que serán exportados por empresas que cuenten con programas de fomento a las exportaciones..."*

El Decreto que establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación considera a dos tipos de beneficiarios de dicho Decreto:

1. Las personas físicas o morales productoras de bienes no petroleros establecidas en el país que exporten directa o indirectamente, y
2. Las empresas de comercio exterior (ECEX), con registro vigente expedido por la SECOFI, mismas que podrán suscribir un programa PITEX en la modalidad de proyecto específico de exportación.

### **7.2.3. Beneficios**

El PITEEX otorga a sus titulares la posibilidad de importar temporalmente, es decir, libre de impuestos a la importación y del pago del I.V.A., diversos bienes al ser

## Programas de Fomento a las Exportaciones

estos incorporados y utilizados en el proceso productivo de mercancías de exportación. Estos bienes están agrupados dentro de las siguientes cinco categorías:<sup>79</sup>

1. Materias primas, partes y componentes que se destinen totalmente a integrar mercancías de exportación;
2. Envases, empaques, contenedores y cajas de trailers que se destinen totalmente a contener mercancías de exportación;
3. Combustibles, lubricantes, materiales auxiliares, refacciones y equipo que se consuman dentro del proceso productivo de la mercancía de exportación;
4. Maquinaria, equipo, instrumentos, moldes y herramental duradero, destinado al proceso productivo y equipo para el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación, y
5. Aparatos, equipos y accesorios de investigación, seguridad industrial, control de calidad, comunicación, capacitación de personal, informática y para la prevención y control de la contaminación ambiental y otros vinculados con el proceso productivo de los bienes de exportación.

Las empresas con PITEX que cumplan con los Compromisos de Exportación podrán solicitar, durante su vigencia, la autorización de nuevas importaciones temporales de bienes incluidos en cualquiera de las categorías citadas al amparo de los mismos.

---

<sup>79</sup> PITEX, 1997, Op. cit.

Los Compromisos de Exportación a los que se hace referencia que el titular de una PITEX debe cumplir como mínimos son:

- Que realicen al exterior ventas anuales de por lo menos 500,000 dólares ó bien que facturen productos de exportación, cuando menos por el 10% de sus ventas totales; siempre y cuando se solicite para la importación temporal de las tres primeras categorías citadas anteriormente (materias primas; envases y empaques; combustibles y refacciones).
- Para las otras categorías (maquinaria y equipo) solo se autorizará si se realizan ventas al extranjero en un mínimo del 30% respecto de las ventas totales.

Cabe hacer mención que los porcentajes de los que se hace referencia podrán ser calculados con respecto a plantas o proyectos específicos de exportación

Los programas PITEX pueden ser aprobados bajo las siguientes tres modalidades, opción del titular:<sup>80</sup>

- Operaciones totales de la persona física o moral,
- Por planta, una unidad de producción separada del resto de las instalaciones productivas de la empresa, o

---

<sup>80</sup> PITEX, 1997, Op. cit.

## Programas de Fomento a las Exportaciones

- Proyecto específico de exportación, un producto totalmente diferenciado del resto de los elaborados por la empresa.

La vigencia de los programas PITEX se otorga, conforme a los compromisos contraídos por México en acuerdos y tratados internacionales y estará sujeta al cumplimiento de lo establecido en el Decreto y la legislación aduanera.

Según con la Ley Aduanera los plazos de permanencia de los bienes importados al amparo de un programa PITEX son los siguientes:

- Materias primas, envases y empaques, dos años contados a partir de la fecha de internación al país.
- Combustibles, materiales auxiliares y refacciones, un año contando a partir de la fecha de internación al país.
- Maquinaria y equipo, durante el período en que se encuentre vigente el programa.

Bajo el mecanismo de Constancia de Exportación los titulares podrán adquirir bienes en territorio nacional, para ser utilizados en el proceso productivo de mercancías para exportación en condiciones preferenciales.

## Programas de Fomento a las Exportaciones

Por su parte la empresa PITEX que expide la constancia deberá considerar los bienes como importados temporalmente por lo que adquiere la obligación de incorporarlos en mercancía que será exportada posteriormente.

Los proveedores nacionales deberán ser registrados ante la SECOFI y así la constancia no tendrá que ser autorizada y solo será un acto entre particulares.

Los titulares de programas PITEX pueden vender en el mercado nacional productos elaborados con mercancías importadas al amparo del mismo que estén sujetas al requisito de permiso previo, por un valor no superior al 30% del de sus exportaciones. Cuando se autorice este tipo de operaciones a las empresas PITEX, están deberán pagar los impuestos de importación que correspondan a los insumos importados temporalmente y por los cuales no se pagaron los impuestos de importación correspondientes.<sup>81</sup>

Las empresas con PITEX están obligadas a presentar, a más tardar el último día hábil del mes de abril, un reporte de las operaciones de comercio exterior realizadas durante el año anterior al amparo de su programa PITEX. Dicho formato fue publicado en la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior 1997.

## **7.3. Programa de Empresas Altamente Exportadoras**

### **7.3.1. Concepto**

El programa de Empresas Altamente Exportadoras (ALTEX), es un instrumento de promoción a las exportaciones de productos mexicanos destinado a apoyar su operación mediante facilidades administrativas y fiscales.<sup>82</sup>

### **7.3.2. Beneficiarios**

Los beneficiarios del programa ALTEX son los siguientes:

1. Las personas físicas y morales establecidas en el país, productoras de mercancías no petroleras que demuestren exportaciones que demuestren exportaciones directas por un valor de dos millones de dólares o equivalentes al 40% de sus ventas totales, en el período de un año,
2. Las personas físicas o morales establecidas en el país productoras de mercancías no petroleras que demuestren exportaciones indirectas anuales equivalentes al 50% de sus ventas totales,
3. Las empresas de comercio exterior (ECEX), con registro vigente expedido por la SECOFI.

---

<sup>81</sup> PITEEX, 1997, Op. cit.

<sup>82</sup> ALTEX, SECOFI: México, 1997.

Los exportadores directos e indirectos podrán cumplir con el requisito de exportación del 40% o dos millones de dólares, sumando los dos tipos de exportación. Para tal efecto deberán considerar de las exportaciones indirectas únicamente el 80% de su valor.

### 7.3.3. Obligaciones

A fin de gozar de los beneficios del programa ALTEX, sus usuarios deben:<sup>83</sup>

- Demostrar que cumplen con los requisitos mínimos de exportación, y
- Presentar oportuna y puntualmente su reporte anual de operaciones de comercio exterior.

La constancia ALTEX (documento que acredita a los titulares de este programa) tiene una vigencia indefinida siempre que su titular cumpla con los requisitos y compromisos previstos.

Los titulares de Constancias ALTEX están obligados a presentar, a más tardar el último día hábil del mes de abril de cada año, un reporte de las operaciones de comercio exterior realizadas durante el año calendario anterior. Este reporte debe presentarse conforme al formato establecido por la SECOFI y acompañarse de la documentación comprobatoria necesaria.

---

<sup>83</sup> ALTEX, 1997, Op. cit.



### **7.3.4. Beneficios**

El programa ALTEX brinda a sus titulares los siguientes beneficios:<sup>84</sup>

- Devolución de saldos a favor del I.V.A., en un término de cinco días hábiles.
- Acceso gratuito al Sistema de Información Comercial administrado por la SECOFI,
- Exención del requisito de segunda revisión de las mercancías de exportación en la aduana de salida cuando estas hayan sido previamente despachadas en una aduana interior, y
- Facultad para nombrar a un apoderado aduanal para varias aduanas y diversos productos.

Para gozar de dichos beneficios, los usuarios de este programa deberán presentar, ante las Dependencias de la Administración Pública Federal correspondientes, una copia de la Constancia ALTEX expedida por la SECOFI y, en su caso, la ratificación de vigencia.

## **7.4. Empresas de Comercio Exterior**

### **7.4.1. Concepto**

El registro de Empresas de Comercio Exterior (ECEX) es un instrumento de promoción a las exportaciones, mediante el cual las empresas comercializadoras

---

<sup>84</sup> ALTEX, 1997, Op. cit.

podrán acceder a los mercados internacionales con facilidades administrativas y apoyos financieros de la banca de desarrollo.<sup>85</sup>

#### **7.4.2. Beneficiarios**

Los beneficiarios son las empresas que se dediquen a la comercialización de productos en el exterior y que obtengan su registro ECEX en cualquiera de las siguientes modalidades:<sup>86</sup>

1. **Consolidadora de Exportación.** La persona moral que tenga como actividad preponderante la integración y consolidación de mercancías para su exportación, que cuente con un capital social suscrito y pagado mínimo de 2,000,000 de pesos y que realicen exportaciones de mercancías de cuando menos cinco empresas productoras.
2. **Promotora de Exportación.** La persona moral que tenga como actividad preponderante la comercialización de mercancías en los mercados internacionales, que cuente con un capital social suscrito y pagado mínimo de 200,000 pesos y que realice exportaciones de mercancías de cuando menos tres empresas productoras.

---

<sup>85</sup> Empresas de Comercio Exterior, SECOFI: México, 1997.

<sup>86</sup> Empresas de Comercio Exterior, 1997, Op. cit.

### 7.4.2. Obligaciones

Una vez obtenido su registro, los titulares deberán cumplir con las siguientes obligaciones y compromisos:

1. Llevar un control de inventarios conforme a lo previsto en la Ley Aduanera,
2. Conservar en todo momento un capital social no menor al acreditado en el momento de su registro,
3. Realizar exportaciones por cuenta propia a más tardar en el primer año fiscal regular siguiente a la fecha de su registro, por un importe mínimo de 250,000 dólares cuando se trate de empresas Promotoras y de 3 millones de dólares en el caso de las Consolidadoras,
4. Presentar un programa de actividades cuando soliciten su registro y durante los primeros 15 días del mes de enero de cada año, en el que se establezcan las actividades que realizarán de acuerdo a su modalidad.

Presentar un reporte anual de sus operaciones de comercio exterior en medios magnéticos, a más tardar en el mes de abril de cada año, conforme al formato establecido por la SECOFI acompañado de la documentación comprobatoria necesaria y entregar copia a la Administración Local de Auditoría Fiscal de la SHCP que les corresponda.

El registro de Empresa de Comercio Exterior tiene una vigencia indefinida siempre que su titular cumpla con los requisitos y compromisos suscritos.

Bajo el mecanismo de Constancia de Exportación, las Empresas de Comercio Exterior, pueden adquirir productos en territorio nacional para poder ser comercializados en el extranjero; la ECEX considera a los bienes como importados temporalmente, por lo que adquiere la obligación de exportarlos en su totalidad directa o indirectamente.

La ECEX debe registrar a sus proveedores nacionales mediante un escrito en papel membretado de la empresa, en el que señale el nombre, R.F.C. del proveedor y los productos que enajenará.

Las ECEX y los residentes en el país que les enajenen bienes, deberán informar en los plazos y mediante la forma oficial que señale la SHCP, las operaciones realizadas mediante la Constancia de Exportación, de conformidad con las reglas de Carácter General que publique dicha Secretaría.

### 7.4.3. Beneficios

El registro ECEX brinda a sus titulares los siguientes beneficios:<sup>87</sup>

1. La posibilidad de expedir la Constancia de Exportación a sus proveedores nacionales, para adquirir a tasa del 0% del I.V.A. las mercancías que serán destinadas a la exportación.
2. Expedición automática de una constancia de Empresa altamente Exportadora (ALTEX).
3. Autorización, en su caso, de un programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX) en su modalidad de proyecto específico.
4. Descuento del 50% en los apoyos no financieros que proporciona el Banco de Comercio Exterior (Bancomext).

Adicionalmente, Bancomext ha establecido un Programa de apoyo financiero que contempla los siguientes beneficios para las empresas Consolidadoras: Prestar servicio como banca de primer piso, otorgar créditos conforme a los productos financieros vigentes y apoyar su participación en ferias y misiones organizadas por dicha institución y de las cuales trataremos más adelante.<sup>88</sup>

---

<sup>87</sup> Empresas de Comercio Exterior, 1997, Op. cit.

<sup>88</sup> BANCOMETX, 1997, Op. cit.

5. Asistencia y apoyo financiero por parte de Nacional Financiera para la consecución de sus proyectos, así como servicios especializados de capacitación y asistencia técnica. Este beneficio se otorgará tanto a las empresas ECEX como a sus proveedores.

## **7.5. Devolución de Impuestos a los Exportadores**

### **7.5.1. Concepto**

La Devolución de Impuestos de Importación a los Exportadores (Drawback), es un instrumento de promoción a las exportaciones, mediante el cual se reintegra al exportador el valor de los impuestos causados por la importación de materias primas, partes y componentes, empaques y envases, combustibles, lubricantes y otros materiales incorporados al producto exportado o por la importación de mercancías que se retornan al extranjero en el mismo estado en que fueron importadas.<sup>89</sup>

### **7.5.2. Beneficiarios**

Los beneficiarios de este programa son los siguientes:

1. Las personas físicas o morales establecidas en el país que realicen directa o indirectamente exportaciones de mercancías y que incorporen a éstas, materias

---

<sup>89</sup> Draw Back, SECOFI: México, 1997.

primas, partes y componentes, empaques y envases, combustibles, lubricantes y otros materiales de origen extranjero, y

2. Las personas físicas o morales establecidas en el país que retornen al extranjero directa e indirectamente mercancías en el mismo estado en que fueron importadas.

### 7.5.3. Requisitos

Los exportadores directos e indirectos deberán presentar su solicitud ante la SECOFI, durante los 12 meses siguientes a la fecha del pedimento de importación. Dentro de este periodo deberá efectuarse la exportación, conforme a los siguientes plazos:<sup>90</sup>

1. En el caso de los exportadores directos, en un plazo no mayor de 90 días hábiles contados a partir de la fecha de exportación, señalada en el pedimento correspondiente.
2. En el caso de los exportadores indirectos, en un plazo no mayor de 90 días hábiles siguientes a la fecha de emisión del documento que acredite las exportaciones indirectas.

Cabe hacer mención, que en ningún caso procederá la devolución de impuestos de importación cuando la solicitud sea presentada fuera de dichos plazos.

Para acreditar las exportaciones directas se deberá presentar copia de los pedimentos de exportación que amparan las mercancías por las cuales el usuario solicita la devolución de impuestos de importación.

El acreditamiento de las exportaciones indirectas deberá efectuarse mediante la presentación de:<sup>91</sup>

- Constancia de Depósito emitida por la Industria Terminal Automotriz,
- Constancia de Exportación emitida por los titulares de un programa PITEX o de Maquila o de Empresa de Comercio Exterior a los que el usuario del programa de DRAWBACK hubiera transferido sus mercancías para ser posteriormente exportadas.
- Carta de aval solidario y copia de los pedimentos de exportación cuando la exportación indirecta se efectuó a través de un tercero no considerado en los párrafos anteriores.

### **7.5.4. Beneficios**

Este programa brinda a sus beneficiarios la posibilidad de recuperar el impuesto general de importación pagado por los bienes que se incorporan a mercancías de exportación o por las mercancías que se retornan en el mismo estado.

---

<sup>90</sup> Draw Back, 1997, Op. cit.

<sup>91</sup> Draw Back, 1997, Op. cit.



El monto de la devolución se determina tomando como base la cantidad pagada por concepto del impuesto general de importación en moneda nacional entre el tipo de cambio del peso con respecto al dólar vigente a la fecha en que se efectuó dicho pago. El resultado de esta operación se multiplica por el tipo de cambio vigente de la fecha en que se autoriza la devolución.

El monto de los impuestos de importación devuelto es depositado por la SHCP, en la cuanta del beneficiario del programa, establecida en alguna de las instituciones bancarias autorizadas.

## VIII. TRATADO DE LIBRE COMERCIO

### 8.1. Características Generales

El Tratado de Libre Comercio (TLC) constituye la culminación jurídica de un largo proceso de negociaciones en el sistema multilateral de comercio entre tres países: Canadá, Estados Unidos de Norte América y los Estados Unidos Mexicanos. Es el resultado de la apertura económica emprendida por el gobierno mexicano a mediados de los años ochenta, que introdujo a nuestro país en el proceso de internacionalización y globalización comercial que impera en el mundo actual.<sup>92</sup>

El tratado no sólo regula cuestiones comerciales, sino que regula la inversión en los múltiples ámbitos del quehacer económico e incorpora aspectos de protección del medio ambiente, aspectos laborales y de los derechos humanos. Para tales efectos, Estados Unidos, Canadá y México concluyeron la negociación de dos acuerdos complementarios, uno en materia ambiental y otro en materia laboral. La incorporación de estos dos aspectos es producto de la acción organizada de grupos de presión tanto nacionales como internacionales.<sup>93</sup>

En México, los procesos de internacionalización y globalización se han producido más acentuadamente desde la entrada de nuestro país al Acuerdo General

---

<sup>92</sup> VILLAREAL, C. L., 1996, Op. cit.

de Aranceles Aduaneros y Comercio GATT. Dicha liberalización tiene como fin cambiar el modelo de desarrollo basado en la sustitución de importaciones que había imperado en nuestro país desde hace más de cincuenta años, por otro, apoyado en la exportación y la captación de inversión extranjera; y es precisamente el Tratado de Libre Comercio, llamado por algunos analistas Tratado de Libre Inversión, como se espera hacer fluir recursos financieros en las diferentes áreas de la economía nacional.<sup>94</sup>

Con el Tratado, la inversión extranjera incursionará en mina, aguas nacionales, ferrocarriles, comunicación vía satélite, pesca, energéticos petroquímicos, servicios profesionales de toda clase, la industria, la comunicación en todos los niveles, los servicios financieros, las obras públicas, las compras gubernamentales y otros. El Tratado penetrará en todos los campos de la economía a través de las concesiones, las autorizaciones, licencias, permisos, franquicias, etc..<sup>95</sup>

El Tratado se firmó el 17 de diciembre de 1992, mismo que fue aprobado por el Senado de la República Mexicana con fecha 22 de noviembre de 1993, y se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* el 20 de diciembre del mismo año. El objetivo fundamental del TLC es liberalizar de manera gradual y coordinada el comercio de

---

<sup>93</sup> BANCOMEXT, 1997, Op. cit.

<sup>94</sup> CONCHELLO, J A, El TLC: Un Callejón sin Salida, Edit. Grijalbo: México, 1992.

<sup>95</sup> VILLAREAL, C. 1996, Op. cit.

bienes y servicios, así como los movimientos de capital, para formar un área de libre comercio entre los tres países, con los siguientes objetivos:<sup>96</sup>

- Eliminar las barreras al comercio.
- Promover las condiciones para una competencia justa.
- Incrementar las oportunidades de inversión
- Proteger adecuadamente los derechos de propiedad intelectual.
- Establecer procedimientos eficaces para la aplicación del tratado y solucionar controversias.
- Fomentar la cooperación trilateral, regional y multilateral.

Aparentemente, con las negociaciones del tratado se busca eliminar gradualmente los aranceles en las operaciones comerciales entre los países integrantes, al mismo tiempo de otorgar un periodo suficiente a las empresas mexicanas para que realicen ajustes a su planta industrial. Con tal fin, se limita el acceso masivo de productos extranjeros mediante plazos, como ya se comento, de desgravación gradual.

## **8.2. Implicaciones en la Economía Nacional**

Uno de los principales aspectos que hay que considerar es que México no estaba preparado para afrontar el libre comercio, hecho que ha evidenciado la crisis financiera en que cayó nuestro país desde el 19 de diciembre de 1994, que originó que

---

<sup>96</sup> BANCOME XT, 1997, Op. cit.

en menos de seis meses casi se duplicara nuestra deuda externa, sumiéndonos por ellos en un mayor endeudamiento; y por otro, la necesidad de nuestro país de atraer nuevos recursos de los inversionistas extranjeros, nos ha obligado a comprometer aún más nuestros recursos y a liberar actividades antes reservadas exclusivamente al estado, autorizando en ellas la libre competencia nacional y extranjera.

Hasta ahora, el Tratado de Libre Comercio de América del Norte ha traído como consecuencia un mayor endeudamiento y mayores compromisos respecto de nuestros recursos naturales.<sup>97</sup>

Nos dicen los autores que desde la visión gubernamental y de las cúpulas empresariales, 1996 aparece como la prueba de que el modelo económico funciona, ya que se recuperó el crecimiento, se conservó el superávit del comercio exterior, se tuvo acceso a los mercados de capital y se recuperaron los empleos perdidos durante la crisis de 1995, misma que aparece como un bache en el camino. En el año de 1997, se propone una economía de ahorro interno, sobreponiendo los intereses políticos a la realidad económica de la población en donde se pretende reflejar hacia el exterior a México como un país con bases económicas sólidas, como se mostraba hasta antes del "error de diciembre del 94"; sin embargo, la realidad es que somos un país que no tiene las bases económicas y políticas para desarrollarse.

Para evaluar el TLCAN es necesario preguntarse si ha contribuido a solucionar los problemas que tenía la economía mexicana o si los ha agudizado.<sup>98</sup>

La primera respuesta a este cuestionamiento sería definitiva al asegurar, que son mínimos los sectores que se han visto beneficiados y la mayoría de ellos totalmente perjudicados dado, como se comentó anteriormente, la industria nacional no estaba preparada para una competencia comercial verdadera.

Desde luego, el TLC no sólo ha tenido frutos negativos, existen segmentos sociales altamente beneficiados, principalmente las empresas transnacionales y las grandes empresas mexicanas, el capital especulativo y el llamado gran turismo, pero se trata de segmentos de la población muy pequeños, en contraste con la gran mayoría afectada.

Actualmente el comercio exterior constituye uno de los sectores estratégicos de la economía nacional, su importancia ha gravitado con fuerza en los últimos años, a causa de la severa crisis económica que México ha enfrentado a partir de la década de los ochentas. Superado el modelo de desarrollo estabilizador que fincó el crecimiento

---

<sup>97</sup> El TLC: Situación Actual, Retos y Perspectivas,  
<http://www.foundation.reuters.com/seminario/munoz.htm>

<sup>98</sup> El TLC: Situación Actual, Retos y Perspectivas, Op. cit.

en el mercado interno y que propició un aparato productivo antiexportador, el país abrió sus horizontes a la competencia externa y cerró los mecanismos proteccionistas que lo habían caracterizado. La crisis del mercado petrolero, el cierre del financiamiento externo y las exigencias del servicio de una deuda externa cuantiosa, orillan al gobierno federal a buscar mercados para productos no tradicionales y abrir las fronteras a materias primas, insumos y manufacturas extranjeras como una forma de hacer competitivas y eficientes a las empresas nacionales.<sup>99</sup>

Sin embargo, para aquellos que ven a la apertura comercial como la solución a los conflictos internos (sociales, políticos y sobretodo económicos) el comercio internacional no debe ser conceptualizado por los gobernantes y fuerzas comerciales del país como un medio simplemente para tratar de solucionar la problemática, que el país enfrenta, y no como un fin en sí mismo.

La globalización de la economía, los bloques económicos, la desaparición de barreras arancelarias, la apertura a los exportadores extranjeros y la privatización de la economía se presentan como únicas alternativas a las que hay que adaptarse para poder tener un lugar en el actual mundo económico. Este es el reto que nuestro país enfrentará en los futuros 25 años, de acuerdo con los términos pactados en el Tratado.

---

<sup>99</sup> VILLAREAL, C. L., 1996, Op. cit.

La incógnita es ésta: ¿Nuestro país está preparado para el libre comercio?, ¿Somos un campo fértil para los productos y las inversiones extranjeras? Porque no debemos soslayar el principio económico de que la riqueza está en proporción con la producción. ¿Tiene el pueblo mexicano la capacidad adquisitiva que los bienes extranjeros demandan? ¿Producimos suficientes bienes para ser competitivos con las potencias extranjeras? ¿Las expectativas de inversión extranjera darán el fruto esperado en México? Esto lo dirá el tiempo. Por lo pronto, el balance del primer año de operación del Tratado para México ha sido negativo, y lo demuestra la crisis financiera en que está sumido el país desde el 19 de diciembre de 1994 y que nos ha conducido a un mayor endeudamiento y compromiso de nuestros recursos naturales.<sup>100</sup>

La utopía de un gobierno mundial, que desde la antigüedad han imaginado los hombres, se hace ahora una realidad a través de la regulación de la economía y el comercio. La formación de este Estado Económico Mundial es ya un hecho y su estructura y andamiaje ya existen a través de organismos como la Organización de las Naciones Unidas, la Organización Mundial del Comercio, el Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial, el Foro Económico Mundial y otros organismos encargados de regular la seguridad y la actividad económica de las naciones. Esa es la

---

<sup>100</sup> El TLC: Situación Actual, Retos y Perspectivas, Op. cit.



realidad económica del Siglo XXI y el futuro a que nos enfrentaremos todos los países del mundo.<sup>101</sup>

---

<sup>101</sup> VILLAREAL, C. 1996, Op. cit.

## IX. CONCLUSIONES Y COMENTARIOS

A lo largo de toda esta investigación, en donde mi objetivo principal fue mostrar las expectativas que tiene México ante la globalización comercial, además de mostrar los principales ordenamientos en materia fiscal sobre las operaciones internacionales de comercio, resulta desalentador pensar que hacia finales del siglo veinte, la industria mexicana no esta aun preparada para enfrentar las aperturas comerciales entre países.

Pero más aun pensar que en materia fiscal, las empresas mexicanas no cuentan con el apoyo para invertir en nuevos y desarrollados equipos para hacer frente a la competencia mundial, a pesar de que se plantea una economía de ahorro y desarrollo.

Es indudable que hizo mucho daño el proteccionismo a las industrias nacionales, que no se preocupaban de la competencia y mucho menos de la calidad en sus productos, sin embargo es imposible pensar que con la apertura comercial que se esta dando y de pronto quitar la protección gubernamental y exigir calidad en los productos nacionales, cuando muy pocos se han preocupado en ofrecerla en sus productos, que la industria mexicana esta en la posibilidad de competir.

## Conclusiones y Comentarios

---

Dado que al enfrentarnos a una apertura comercial, en donde los productos viajan por todo el mundo, donde se necesitan insumos extranjeros, es de importancia conocer por lo menos las regulaciones que nuestro país establece en materia de comercio exterior, el tener este tipo de conocimientos nos tendrá a la vanguardia de las alternativas que en materia fiscal se establecen, que es uno de los puntos a considerar para ser competitivos en el marco internacional del comercio.

Es cierto que el gobierno se sigue preocupando por la industria nacional, fomentando las exportaciones por medio de programas que estimulan este tipo de operaciones. Sin embargo, dichos programas solo van dirigidos a empresas catalogadas como grandes, dado que se establecen límites de ventas al exterior, así como en muchos de los casos se necesitan de controles administrativos sofisticados que permitan tener control sobre las operaciones que realizan. Mi comentario al respecto sería, dado que la mayoría de las compañías mexicanas son micros y pequeñas, se deberían establecer programas en donde se les apoye tanto financiera como fiscalmente, pretendiendo que este tipo de empresas este en la posibilidad de entrar a la globalización comercial.

En base a un programa de estímulos fiscales en las empresas, en donde se tenga por único objetivo que estas incrementen sus ventas, y por lo tanto sus utilidades, el mismo gobierno sería participe de una verdadera recuperación económica y en donde

podiera cumplir plenamente sus funciones y no quejarse por la falta de recursos y en donde el endeudamiento externo no sea utilizado mas.

La devolución de impuesto de importación, es un mecanismo alentador para aquellas empresas exportadoras en donde la mayoría de su materia prima es extranjera, aunque sin embargo, este tipo de estímulo desalienta el consumo de materia prima nacional y promueve la creación de las maquiladoras.

Las maquiladoras, si bien son una fuente importante de empleos para nuestro país, también es cierto que funcionan únicamente como ensambladoras, en donde los productos que maquilan no tienen un insumo nacional, y que seguramente y una vez ensamblado y terminada la maquila vuelva a nuestro país como un producto de importación.

En la actualidad las exportaciones de las maquiladoras dan a México una balanza comercial positiva, sin embargo y como ya se comentó no representan propiamente una exportación y acaso solo sería de mano de obra. Como es sabido la mano de obra nacional es muy barata y para este tipo de operaciones no se necesita de un trabajador calificado, por lo que resultaría más aun que un beneficio en materia laboral, una explotación de los trabajadores dado que el salario mínimo que perciben en la mayoría de los casos no les alcanza para sobrevivir y por lo que seguramente

realizarán algunas otras actividades que les permitan cubrir con sus necesidades básicas.

El Tratado de Libre Comercio, se estableció cuando la economía nacional parecía más fuerte que nunca, sin embargo, se demostró lo contrario apenas al primer año de entrada en vigor de dicho tratado comercial, si bien es cierto que hubieron otras causas que propiciaron la devaluación y la crisis de nuestro país, también es cierto que el acaparamiento del mercado por productos extranjeros, principalmente norteamericanos, tuvo como consecuencia el cierre de muchas empresas nacionales que no tenían los recursos suficientes para competir contra los extranjeros.

Hoy en día la apertura comercial es aun más grande día con día se establecen acuerdos internacionales en materia de comercio, en donde a la fecha se tiene acuerdos con varios países latinoamericanos (Colombia, Venezuela, Bolivia, Costa Rica, Chile, etc.) y se sostienen pláticas con la Unión Económica Europea en donde es muy probable que México solo sirva como escaparate para la entrada de los productos europeos a Latinoamérica, hasta ahora dominado por los Estados Unidos y algunos países asiáticos.

Sin embargo ante todas estas expectativas que México enfrenta y en donde es ineludible su participación, estamos obligados a involucrarnos en la economía

internacional y estar dispuestos a luchar en esta apertura comercial inminente, sino queremos ser un país sin industrias propias.

El compromiso que tienen los directivos de cada negocio es guiar con objetividad a su compañía, no escatimar en inversiones necesarias para la supervivencia de la misma. Es necesario entender que la asesoría de profesionales en las diversas materias, es un mecanismo que ayuda a elevar el nivel de calidad de los productos, así como también ayuda en la planeación y estrategias comerciales y de negocios alternativos al principal.

El compromiso de los profesionistas ante su país por la globalización a la que nos enfrentamos debe ser consiente en lo que todo esto implica no solo para la negociación que se este asesorando sino para la economía nacional y la problemática que trae consigo. Es indudable que la actualización día con día será uno de los elementos de mayor valor para que pueda realizar su trabajo con los mayores elementos de juicio que se requieran.

Principalmente nosotros los contadores y debido a la dinámica de nuestra profesión es indispensable estar al margen de todos los cambios y movimientos que tenga la economía, tanto nacional como mundial, y sobretodo en materia de reformas fiscales que no sólo comprenderán las más conocidas (ISR, IVA, IMPAC, etc.), sino que

## **Conclusiones y Comentarios**

---

se deberá abarcar lo relacionado al comercio internacional, si es que en verdad no se quiere quedar al margen de todos estos cambios a los que nos enfrentamos.

## **X. BIBLIOGRAFÍA**

1. Ortiz W. A, *Introducción al Comercio Exterior de México*, Edit. Nuestro Tiempo  
3ª edición: México 1992.
2. Méndez M. S *Problemas Económicos de México*, Edit. McGraw-Hill 3ª edición:  
México 1994.
3. Gómez G. M, *Teoría Económica*, Edit. Esfinge 10ª edición: México 1993.
4. Carrillo C. y García R. S, *Las Empresas Públicas en México*, Edit. Miguel A. Porrúa:  
México 1986.
5. Witker J y Jaramillo G., *El Régimen Jurídico del Comercio Exterior en México, del  
GATT al tratado Trilateral de Libre Comercio*, UNAM 1991.
6. GATT, *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio*, SECOFI: México  
1994.
7. México, *el GATT y la Nueva Organización Mundial de Comercio*, SECOFI: México  
1994
8. Villareal C. L, *El Tratado de Libre Comercio*, Edit. Trillas: México, 1996.
9. González J, *Procedimiento de Gestión Aduanera*, Ministerio de Economía y  
Hacienda: México.
10. *Texto Oficial del Tratado de Libre Comercio de América del Norte*. Art. 318.
11. BANCOMEXT, *Guía Básica del Exportador*, 5ª edición: México 1997.



12. López V. J, Fundamentos y Práctica del Comercio Exterior y Derecho Aduanero, Edit. SICCO: México, 1997.
13. Constancia de Exportación, SECOFI: México, 1997.
14. PITEEX, SECOFI: México, 1997.
15. Empresas de Comercio Exterior, SECOFI: México, 1997.
16. Draw Back, SECOFI: México, 1997.
17. CONCHELLO, J A, El TLC: Un Callejón sin Salida, Edit. Grijalbo: México, 1992.
18. El TLC: Situación Actual, Retos y Perspectivas,  
<http://www.foundation.reuters.com/seminario/munoz.htm>
19. Compilación Tributaria, Edit. Dofiscal Editores: México, 1997.
20. Resolución Miscelánea de Comercio Exterior, DOF 24 de marzo de 1997, vigente a partir del 1º de abril al 31 de marzo de 1998.
21. Legislación Aduanera, México, 1997.