



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MÉXICO**
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ACATLÁN

**Tratamiento fiscal en materia aduanera en las
operaciones de empresas PITEX**

Tesina

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN RELACIONES INTERNACIONALES
PRESENTA

Ariadna Edith Araiza de León

Asesor: Lic. Juan Miguel Ramírez Zozaya

Naucalpan de Juárez, Noviembre del 2006.



Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

Tratamiento fiscal en materia aduanera en las operaciones de empresas PITEX

*A mis padres, por todo el amor que me han regalado y,
a Dios, por sorprenderme y recordarme que todo es posible.*

AGRADECIMIENTOS

Doy gracias a los profesores fuente de mi inspiraron, para creer que algún día podría lograr uno de mis más nobles sueños, ejercer la profesión universitaria que elegí.

Y en especial agradezco a mi asesor de esta tesina, Profesor Juan Miguel Ramírez Zozaya, por su tiempo y apoyo en todo momento.

También deseo expresar mi agradecimiento a las siguientes personas que me brindaron su confianza y sin que lo tengan presente, contribuyeron en mi formación y crecimiento como profesionista: Lic. Rafael Montalvo (mi admiración y respeto), Lic. Juan Vázquez (por su tiempo y sus conocimientos), Fabiola Gutiérrez (querida Fa), Norma Gascón (por siempre mi agradecimiento), C.P. José Zavala (por tu exigencia y aprecio). A todos, gracias por la oportunidad que me brindaron al colaborar con Uds.

NOTA AL LECTOR

Hago la aclaración que el marco legal de la presente investigación y el planteamiento de la misma hace referencia hasta el mes de septiembre del año 2003. Por lo que toda publicación posterior a esta fecha, no está considerada en el análisis contenido en este documento de estudio.

Así mismo, comento que las siglas utilizadas en el título de la presente Tesina, corresponde al *“Programa de Importación Temporal para producir artículos de Exportación”* por sus siglas en español PITEX, publicado en el diario oficial de la federación mediante Decreto.

INDICE

INTRODUCTION.....	9
CAPITULO I. MARCO TEORICO.....	12
1.1 El comercio exterior a partir de las guerras mundiales y los efectos en México.....	12
1.2 El comercio exterior en América Latina y los efectos en México.....	17
1.3 El proteccionismo	19
1.4 México y el comercio exterior.....	25
1.5 Marco histórico de los programas de fomento a las exportaciones en México.....	28
CAPITULO II. NORMATIVIDAD DE LAS OPERACIONES PITEX.....	33
2.1 Autoridades competentes para imponer sanciones en materia de comercio exterior (operaciones PITEX).....	34
2.2 Disposiciones legales que regulan las operaciones del Decreto de PITEX.....	36
2.3 Marco legal de las importaciones y exportaciones temporales al amparo del Decreto de PITEX.....	37
2.4 Decreto que establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación: Beneficios y Obligaciones.....	40
CAPITULO III. TRATAMIENTO FISCAL-ADUANERO PARA PITEX.....	49
3.1 Infracciones relacionadas con el pago de impuestos de importación.....	50
3.2 Infracciones relacionadas con el destino de las mercancías.....	58
3.3 Infracciones relacionadas con la presentación de documentos.....	62
3.4 Recomendaciones.....	64
CONCLUSIONES GENERALES	78
BIBLIOGRAFIA.....	82

INTRODUCCION

El estudio sobre las causas que determinan el comercio exterior de los países como sobre sus consecuencias ha evolucionado conforme han crecido los intercambios comerciales en el mundo, y debido a los acontecimientos históricos presentes a partir del siglo XX, como fue los efectos de las Guerras Mundiales, han provocado que se definan y redefinan las relaciones comerciales en base a modelos económicos sugeridos por la influencia de distintas teorías económicas que se han formulado en el transcurso del tiempo, como son: ventajas comparativas; sustitución de importaciones; proteccionismo orientado al crecimiento hacia adentro, entre otras.

Con la experiencia de la primera y segunda Guerra Mundial, las naciones se inclinan por el deseo de crear organismos de cooperación internacional, que evitara el estancamiento de la economía internacional, así como el establecimiento de restricciones al comercio exterior, entre muchos otros aspectos relevantes como es la inversión y el empleo. De ahí que desde 1944 surgen proyectos para crear instituciones internacionales, ahora conocidas como: el Fondo Monetario Internacional, el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento, la Organización Internacional de Comercio (antecedente del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio, y nombrada actualmente como la Organización Mundial de Comercio).

En consecuencia, tales acontecimientos influyeron en el desarrollo del comercio internacional en América Latina, ya que desde la década del '60 se adopta como estrategia básica de la política exterior, la promoción de las exportaciones no tradicionales, que consiste en la exportación de manufacturas como una medida para diversificar sus mercados, ya que para estos años, el 90% de sus exportaciones consistían prácticamente de productos básicos, lo cual, los hacía vulnerables debido a las crisis de producción, mercados y precios internacionales que difícilmente han logrado regularse mediante acuerdos internacionales.

Debido a lo anterior, los países de América Latina se dan a la tarea de diseñar esquemas en el ámbito legal e institucional que permitieran la vinculación del desarrollo de las exportaciones no tradicionales con el crecimiento económico, mediante el fomento a la actividad exportadora de manufacturas. Es a partir del siglo XX que la industria en México realizó profundas transformaciones de la revolución de 1910, emergió un país dinámico y pujante que transitó de una economía predominantemente agrícola a una economía industrial. Durante la década de los '80 y por consecuencia de la apertura comercial que se presentaba en dicha época, México se convirtió en un exportador de productos no petroleros, ascendiendo a 41,122 millones de dólares las exportaciones mexicanas para 1990, incluyendo el sector maquila. De este total, el 73% se destinó a los Estados Unidos, cifra que representa para México el tercer socio comercial después de Canadá y Japón.

En 1990, el comercio exterior en México evoluciona necesariamente y en consecuencia, se definen más claramente la creación de algunos programas para el fomento a las exportaciones por parte de la administración de gobierno en turno, sin olvidar que indudablemente el éxito de la política de promoción de exportaciones no depende sólo de la eficiencia del programa que se formule, sino también, del comportamiento de los mercados consumidores, la estructura productiva y comercial del país frente a la competitividad internacional, los organismos internacionales que norman al comercio exterior, y la eficiencia de la política del gobierno para administrar y verificar el correcto cumplimiento de los programas.

En particular, esta investigación atiende al último aspecto antes mencionado, es decir, la importancia de entender y conocer los conceptos más sensibles que debe cuidar el importador y/o exportador mexicano, cuando se beneficie de uno de los esquemas de fomento para la exportación instrumentado en México a partir de 1985, mediante la promulgación del decreto de *programa de importación temporal para producir artículos de exportación*, bajo las siglas de "PITEX". Pero desafortunadamente, poca ha sido la iniciativa y el interés de la autoridad competente para instruir al importador sobre las ventajas y desventajas del Decreto de PITEX, y mucha ha sido la intención de la autoridad para auditar de una manera más eficiente, el cumplimiento de obligaciones por parte de las empresas que se benefician del Decreto referido.

Por lo que el propósito de esta investigación es proporcionar una guía práctica al estudiante, empresario, importador y/o consultor, para conocer y entender el marco normativo, las ventajas, obligaciones y aquellos aspectos en materia de comercio exterior que regulan a las importaciones y exportaciones realizadas bajo el esquema del Decreto PITEX, y que requieren especial atención, a fin de evitar incurrir en posibles riesgos fiscales y aduaneros auditados por la autoridad competente.

En este sentido, la investigación está dividida en tres capítulos fundamentales: el primero trata brevemente la situación de la industria mexicana describiendo el proceso evolutivo que ha enfrentado a partir del '60 al 2003; el segundo capítulo expone la normatividad de las operaciones realizadas al amparo del programa PITEX y la competencia de la autoridad en la administración y supervisión de su cumplimiento, y el tercer capítulo aborda el tratamiento fiscal-aduanero para las operaciones PITEX a manera de recomendación, para facilitar la problemática que enfrenta actualmente el importador, con el fin de beneficiarse de las ventajas propias del PITEX ante el cumplimiento de obligaciones.

CAPITULO I. MARCO TEORICO

1.1 El comercio exterior a partir de las guerras mundiales y los efectos en México.

Con la experiencia de la Primera y Segunda Guerras Mundiales, las naciones se inclinan por el deseo de crear organismos de cooperación internacional, a fin de evitar el estancamiento de la economía internacional; así como el establecimiento de restricciones al comercio exterior, entre muchos otros aspectos relevantes como es la inversión extranjera y el empleo. De ahí que desde 1944 surgen proyectos para crear instituciones internacionales, conocidas como: el Fondo Monetario Internacional, el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento, la Organización Internacional de Comercio (antecedente del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio por sus siglas en inglés denominado GATT¹ y, actualmente la Organización Mundial de Comercio por sus siglas denominada la OMC²).

La necesidad de crear las antes mencionadas organizaciones internacionales, entre otras muchas que surgieron, fue en el periodo de la Guerra Fría (de 1946 a 1989³)

¹ GATT: Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio. México se suscribe al acuerdo en 1986

² OMC: Organización Mundial de Comercio

³ Tanni, Octavio, *Teorías de la Globalización*, 3ra. Edición, Siglo XXI Editores, 1998, México, p. 31.

cuando inicia el auge en materia de desarrollo tecnológico y comienzan propiamente las manifestaciones de los regímenes de producción capitalista y socialista; diferenciándose un régimen del otro, en el destino del capital, ya que para el capitalismo el capital debe acumularse para obtener ganancias y competitividad, en tanto que para el socialismo, el capital debe administrarse para permitir un desarrollo más acelerado de las fuerzas productivas, con el fin de incrementar los niveles de vida, bajo un esquema de igualdad social.

Con ello, inicia el nuevo orden económico mundial y el surgimiento de monopolios, consorcios y cárteles, fortalecidos con las transnacionales. A partir de entonces, *“se intensifica y generaliza el proceso de dispersión geográfica de la producción, o de las fuerzas productivas, comprendiendo el capital, la tecnología, la fuerza de trabajo, la división social del trabajo, la planeación y el mercado... La nueva división del trabajo y de la producción, concreta la globalización del capitalismo en términos geográficos e históricos.”*⁴

Con la globalización de las relaciones de producción, por ende, también se globalizan las instituciones, los principios jurídicos-económicos y las políticas económicas. Todo esto a consecuencia de la dinámica y predominio del capitalismo por encima del socialismo, de tal manera que las relaciones comerciales internacionales se caracterizan por *“la industrialización sustitutiva de las importaciones”* y *la industrialización orientada a la exportación*⁵, bajo el esquema de: la privatización, la no intervención del Estado, apertura de mercados, la participación activa de los organismos internacionales como es el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial, en las políticas económicas nacionales.

Sin embargo, la Segunda Guerra Mundial marcó el inicio de la historia económica en México, ya que trajo consigo un alza en la demanda externa de bienes básicos, y una reducción de la oferta de bienes manufacturados para los países en desarrollo. Pero el empleo por parte del gobierno mexicano de la estrategia de sustitución de

⁴ Tanni, Octavio, *Teorías de la Globalización*, 3ra. Edición, Siglo XXI Editores, 1998, México, pp.32 y 33

⁵ Tanni, Octavio, *La era del Globalismo*, 1ra Edición, Siglo XXI Editores, 1999, México, p. 13

importaciones, producir internamente todo aquello que antes se importaba, provocaron promover la industrialización mediante un deliberado proteccionismo basado en aranceles y obstáculos a importaciones de consumo, y más adelante bienes manufacturados . “Si bien la estrategia tuvo éxito a principios del '70, las medidas proteccionistas y la intervención indiscriminada del Estado como instrumento de apoyo al desarrollo industrial causaron efectos importantes como fueron:

- i) El sistema de subvenciones provocó un desequilibrio de los precios relativos, haciéndose más barato el uso de bienes de capital que el de mano de obra, lo que frenó el crecimiento del empleo.
- ii) Se socavó el crecimiento de las exportaciones y la competitividad internacional de las manufacturas mexicanas.
- iii) Permitir amortizaciones aceleradas a la inversión, incentivó la compra de maquinaria.”⁶

Para finales del '70 la economía mexicana comienza a fracturarse con el constante endeudamiento externo originado por la importación de tecnología y materias primas necesarias, a lo que se relacionó una regulación de inversión extranjera y en consecuencia, se presenta la devaluación en 1976, firmándose un acuerdo con el Fondo Monetario Internacional para intentar reducir el gasto público. “En 1977 se descubren nuevos yacimientos petrolíferos, en los que se pretendió basar una futura expansión económica, sin embargo, el endeudamiento con el exterior llevó a la crisis económica, debido a la inflación de 1981, a la caída del precio del petróleo y en consecuencia, la declaratoria de la suspensión de pagos y por segunda ocasión la negociación en 1986 de un financiamiento con el Fondo Monetario Internacional”⁷.

“Tras la crisis económica de 1987, se hizo necesaria definir una estrategia que permitiera a México participar en el comercio mundial. En diciembre de 1987 bajo el mandato presidencial de De la Madrid, se firma el “Pacto de Solidaridad Económica”

⁶ Pampillón Olmedo, Rafael, *Análisis Económico de Países, Teorías y Casos de Política Económica*, Editorial Mc Graw-Hill, 1993 México pp 33.

⁷ Ledesma, Carlos A., Zapata, Cristina I. *Negocios y Comercialización Internacional – Comercio Exterior*, Edición Macchi, 1997, Buenos Aires, Argentina, pp 215

entre el gobierno, empresarios, obreros y campesinos, con el propósito de reducir la inflación. Dicho pacto incluía principalmente en materia de comercio exterior, mayor apertura internacional de la economía, a fin de atender los compromisos comerciales derivados de la integración de México al GATT en 1986, reforzando con esto la liberalización de la inversión directa extranjera.”⁸

Como resultado de la política comercial orientada a la apertura internacional propuesta en el Pacto referido, la inversión se incrementó debido a las oportunidades de exportación y a la necesidad de modernizar el aparato productivo frente a la competencia externa. A partir de 1989 y bajo el periodo presidencial del Lic. Carlos Salinas de Gortari, se anuncia el Plan Nacional de Desarrollo, en el que se persigue el crecimiento de la economía. De ahí que la política comercial exterior mexicana tuvo que definirse en función a los dos principales aspectos determinantes en las relaciones comerciales de México:

- Explotar la enorme frontera con Estados Unidos
- Limitar la vulnerabilidad que acompaña a toda concentración excesiva de productos en la exportación.

Cabe comentar que la apertura económica se inició durante el gobierno de Miguel de la Madrid, fijando como objetivo en materia de comercio exterior, el hacer más competitiva la producción “no petrolera”, permitiendo la liberalización del comercio iniciada en 1986 con el ingreso de México al GATT. Para finales de 1987 México celebra con Estados Unidos un Acuerdo Comercial, el cuál representa la antesala de las negociaciones para definir la apertura económica de ciertos sectores económicos como fueron el de textiles, acero, cerveza, vino y licores.

⁸ Pampillón Olmedo, Rafael, *Análisis Económico de Países, Teorías y Casos de Política Económica*, Editorial Mc Graw-Hill, 1993 México pp 36.

Pero el cambio más profundo en la apertura al exterior del comercio mexicano fue el Tratado de Libre Comercio con Norteamérica, suscrito por Estados Unidos y Canadá el 17 de diciembre de 1992 y entrando en vigor en 1994, con cambios significativos que obligaron a modificar leyes fiscales y aduaneras, entre otras disposiciones, así como, instrumentos o programas para promover el fomento a las exportaciones.

1.2 El comercio exterior en América Latina y los efectos en México

El comercio internacional ha constituido tradicionalmente, en América Latina, un factor importante en el desarrollo económico de la región, debido a que los productos de exportación, están constituidos básicamente por materias primas como el café, azúcar, trigo, carne, hierro, plata, banana, petróleo entre otros productos agrícolas, y que se han negociado a través de acuerdos bilaterales que en muchas ocasiones no han sido regulados con estricta seriedad. “En la década del ‘50, las estadísticas de exportación para América Latina nos indican que aproximadamente el 90% de las exportaciones han tenido las características de basarse en productos tradicionales

En la década del '70 los productos básicos tradicionales redujeron su participación al 80% debido a la implementación de dos nuevos mecanismos:

- a) la sustitución de importaciones
- b) la promoción de exportaciones”⁹

“El primer mecanismo fue promovido por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe, por su siglas conocido como CEPAL”¹⁰, como un instrumento para crear un parque industrial en América Latina, disminuir la dependencia externa y, de alguna manera, contribuir en el desarrollo de la industrial nacional. Sin embargo, este proceso

⁹ Ledesma, Carlos A., Zapata, Cristina I. *Negocios y Comercialización Internacional – Comercio Exterior*, Edición Macchi, 1997, Buenos Aires, Argentina, pp 713.

¹⁰ Pampillón Olmedo, Rafael, *Análisis Económico de Países, Teorías y Casos de Política Económica*, Editorial Mc Graw-Hill, 1993 México pp 55.

de sustitución operó inicialmente sin problemas para sectores como el textil, alimenticio, electrodomésticos, con la participación de importantes capitales extranjeros. Pero, se complicó cuando se pretendió aplicar dicho modelo de sustitución para otros sectores industriales que requerían de mayor inversión de capital y tecnología. El desarrollo de este modelo ha dado lugar a que los países desarrollados reforzaran un nuevo proceso de sustitución de importaciones y contribuyó al proteccionismo de mercados, afectando negativamente la productividad y la competencia. Así que fue necesario que los países desarrollados crearan otro modelo que eliminara las medidas proteccionistas de los países en desarrollo, transformando las exportaciones de los países de América Latina de tradicionales a manufacturas bajo un esquema jurídico-institucional que permitiera la promoción de las exportaciones.

A partir de este nuevo modelo, algunos sectores industriales con potencial exportador, son objeto de inversiones de capitales extranjeros, a través de esquemas de empresas multinacionales que mediante estrategias comerciales definidas por la casa matriz, que se localiza en el exterior, les asigna en su estrategia global ciertos mercados, para evitar conflictos con las exportaciones de la misma matriz u otras filiales. Muchos países de América Latina, entre ellos, en particular México, se ha convertido en un exportador de manufacturas y ha ido evolucionando, siendo necesarias muchas negociaciones en materia de definir programas para fomentar las exportaciones mexicanas u otros mecanismos que permitan la competitividad de las exportaciones frente al mercado internacional, mediante la creación de incentivos fiscales a la inversión.

Otra variable sumamente importante en las exportaciones de manufacturas ha sido la integración comercial que México ha prestado mayor atención en la última década. Sin embargo, la política de fomento enmarcará los lineamientos básicos normativos e implicará la interpretación y aplicación correcta de disposiciones aduaneras impositivas y administrativas, por lo que corresponderá al gobierno, instrumentar las instituciones necesarias que asuman la responsabilidad del manejo y el control en particular del programa para el fomento de las exportaciones mediante el Decreto PITEX.

1.3 El proteccionismo

Los sistemas proteccionistas tienden a aumentar sus medidas restrictivas durante los periodos de crisis en la economía de un estado, tomando en cuenta que uno de los indicadores más significativos es el incremento del factor de desempleo, y la amenaza por la competencia de la importación provoca que el gobierno procure proteger al sector afectado, mediante el empleo de una política económica proteccionista que podría ser planteada en dos diferentes esquemas:

- a) "Proteccionismo convencional, que influye en el precio del producto importado, también conocido como proteccionismo arancelario.
- b) Neoproteccionismo, aplicado a partir de la década del '70, también conocido como extra-arancelario, que actúa sobre factores cuali-cuantitativos y monetarios de los productos de intercambio."¹¹

Ahora bien, retomando que los objetivos de la política comercial externa pueden ser de dos tipos: proteccionista si tiene como propósito establecer en forma amplia controles y trabas cuantitativas o cualitativas, como se ha mencionado en los incisos anteriores; o librecambista, si su objetivo es abrirse a la competitividad exterior eliminando todo tipo de trabas a las importaciones.

¹¹ Ledesma, Carlos A, Zapata, Cristina I, *Negocios y Comercialización Internacional – Comercio Exterior*, Edición Macchi, 1997, Buenos Aires Argentina, pp 29.

La primera política, fue inspirada de los mercantilistas con la idea de lograr un equilibrio económico en materia de comercio exterior, aumentando las exportaciones y reduciendo las importaciones, apoyada de una amplia intervención estatal.

En cambio el librecambista se inspira con la política liberal del siglo XVIII, plantea que la economía abierta a las mercancías favorece incrementar la riqueza de las naciones, mediante la producción y el trabajo.

Y en cuanto a los efectos causado en México, estas dos corrientes también se manifestaron, ya que en lo que se refiere al periodo de 1940-82¹² la política empleada en México se caracterizó por ser eminentemente proteccionista y a partir de los años ochentas a la fecha, se aprecia la transición hacia el librecambismo, a través de la instrumentación de una política de apertura al exterior.

En relación con el primer periodo, cabe mencionar que de “1940-82 el gobierno mexicano instrumentó un programa sustitutivo de importaciones, que tenía como propósito producir en el país lo que se había estado importando. Esta idea fue pilar para la política de comercio exterior a partir del '40”¹³. Esto provocó que lentamente la inversión extranjera, se estableciera en México para llevar a cabo proyectos de manufactura, sin temer a la competencia internacional, de ahí que el gobierno crea diversos organismos vinculados con la infraestructura económica; ejemplo de esto fue la creación de la empresa Altos Hornos de México¹⁴, para contribuir al programa de sustitución de importaciones. Dentro de este contexto las actividades de Petróleos Mexicanos (PEMEX), Nacional Financiera y el Banco Nacional de Comercio Exterior, creados por esos años, son fundamentales en la política de industrialización y sustitución de importaciones para ese periodo.

¹² Ortiz Wadgyma, Arturo, *Introducción al Comercio Exterior de México (Proteccionismo o Librecambismo?)*, Editorial Nuestro Tiempo, Sexta Impresión, 1987, México, pp 140

¹³ Reyes Díaz, Eduardo, *Introducción al Comercio Exterior*, Universidad en Asuntos Internacionales, 1997 México, pp 75

¹⁴ Ortiz Wadgyma, Arturo, *Introducción al Comercio Exterior de México (Proteccionismo o Librecambismo?)*, Editorial Nuestro Tiempo, Sexta Impresión, 1987, México, pp 142

Otra de los factores que se sumaron a la fase de sustitución de importaciones fueron las medidas establecidas por el gobierno para proteger a la industria nacional, tales medidas se manifestaron de las siguientes maneras:

Proteccionismo arancelario.

Este esquema hace referencia a los derechos aduaneros, traducidos en impuestos a la importación, que establece cada país con la finalidad de obtener ingresos fiscales y proteger la industria nacional, entre otros factores, es decir, cuanto más desarrollado sea un país, más tenderá a la protección de sus industrias y pondrá más atención en la recaudación fiscal.

La asignación oficial de los aranceles, se basa en Sistemas Arancelarios que podrán ser:

- “Aranceles a una columna, con la indicación de pagar o declarar un único derecho a todos los países.
- Arancel general o convencional, también llamado a dos columnas, con un derecho autónomo general para todos los países y un segundo derecho preferencial o convencional.
- Arancel preferencial, que constituye una excepción a la norma de no discriminación del Acuerdo General de Aranceles y Comercio - GATT- que son los reducidos o exonerados a los productos originarios de un país con el cual, se mantienen relaciones especiales, como se muestra en las integraciones comerciales, acuerdos y tratados.

Y los derechos aduaneros se diferencian por su base de imposición, pudiendo clasificarse en:

- Derechos específicos, aquellos que se aplican sobre condiciones particulares del producto, independiente del valor del mismo.

- Derechos *ad-valórem*, aplicable sobre el valor de la mercancía.
- Derechos alternativos, que contemplan la aplicación de cualquiera de los anteriores derechos, a criterio del recaudador fiscal.
- Derechos compensatorios o mixtos, que comprenden la aplicación conjunta de derechos *ad-valórem* y específicos.
- Derechos estacionales, aplicados inversamente a la temporalidad del producto.
- Derechos contra la competencia desleal:
 - Derechos antidumping, que se aplica cuando la venta se efectúa a un precio inferior al valor normal en el mercado doméstico del país exportador, causando amenaza de perjuicio a una industria nacional o retrasa la implementación de nuevas industrias en el país importador.
 - Derechos compensatorios, que se imponen cuando un país exportador establece un subsidio a determinado rubro del producto, basado en los mismos supuestos de daño que el dumping¹⁵.

Todos los instrumentos de proteccionismo arancelario mencionados tienen una influencia directa en el precio de comercialización final del producto comercializado, alentando o desalentando la producción, comercialización y/o consumo del producto en cuestión.

¹⁵ Ortiz Wadgyma, Arturo, *Introducción al Comercio Exterior de México (Proteccionismo o Librecomercio?)*, Editorial Nuestro Tiempo, Sexta Impresión, 1987, México, pp 162

Proteccionismo extra-arancelario

Son restricciones no arancelarias, impuestas por los gobiernos a los productos de importación, expresadas en:

- “Restricciones cuantitativas como son los cupos de importación.
- Influencia de las divisas de pago, ejemplificado en la Industria Terminal, cuando por disposición oficial debían reportar un porcentaje no menor al 30% de valor agregado de insumos nacionales, incorporados en los productos de exportación. De tal manera, que de cumplir con dicho porcentaje, la industria Terminal dispondría de la importación de una cantidad determinada de vehículos nuevos.
- Reglamentaciones administrativas, como son las normas oficiales mexicanas por etiquetado.
- Documentación de embarque que debe obligatoriamente cumplirse y que el procedimiento de obtención resulta burocrático.
- Formalidades aduanera, tales como certificación o visación de la documentación de embarque, facturas consulares, certificados de importación, entre los más usuales, que generalmente deben redactarse en el idioma del país importador.
- Certificados de origen validados por alguna entidad oficial de autoridad reconocida, corroborando el valor agregado de insumos nacionales o importados del producto exportador a fin de determinar su origen.
- Protección a la exportación a través de mecanismos que el gobierno genera para motivar y recompensar el esfuerzo exportador, especialmente de productos con valor agregado y/o tecnología aplicada¹⁶.

¹⁶ Ortiz Wadgyma, Arturo, *Introducción al Comercio Exterior de México (Proteccionismo o Libremercado?)*, Editorial Nuestro Tiempo, Sexta Impresión, 1987, México, pp 168

Pero aún y cuando, en esta época el gobierno mexicano pretendió proteger a la industria nacional, fue notable que el proteccionismo contribuyó a limitar el desarrollo tecnológico y económico del país. Por ello, el gobierno se obligó a crear programas o mecanismos que permitieran hacer frente a la competitividad y fomentar las exportaciones, mediante la creación de programas que permitieran importar insumos temporalmente, a fin de cumplir con las condiciones de calidad que demandaba el mercado, bajo esquemas de preferencias arancelarias y facilidades fiscales, como son los esquemas para solicitar la devolución de impuestos, que facilitarían la competitividad de los precios frente al mercado internacional.

De esta manera, surgen distintos programas como son: el sistema de permisos previos, programas para el fomento a las exportaciones, el subsidio sobre el impuesto de importación para la industrial maquiladora, entre otros.

1.4 México y el comercio exterior

Hasta hace algunas décadas, “antes del '70, la estructura del comercio exterior de México, estaba basada en una economía tradicional, productor y comercializador de materias primas y consumidor internacional de artículos elaborados y bienes de capital”¹⁷. Tal situación se encontraba sustentada en función de la división internacional del trabajo, misma que históricamente condenó a los países subdesarrollados al abastecimiento de los centros industriales mediante la producción y comercialización de materias primas. Es para los años '80 que aún y cuando, las materias primas se mantenían como el medio para captar divisas, para México, el petróleo se vuelve el artículo central de sus exportaciones, evolucionando esta dependencia del petróleo para los años '90, ya que a partir de esta década, la manufactura toma una importancia significativa en el comercio internacional.

De ahí que a partir de los años ochentas México se integra al proceso evolutivo de las relaciones comerciales bajo una nueva división del trabajo¹⁸, en donde la producción de materias primas deja de ser importante, debido a la competencia desleal de los productos sintéticos, sustitutivos de los productos tradicionales, y se vuelve esencial el aprovechamiento por parte de grandes capitales monopolistas internacionales de la mano de obra barata proveniente de países en vías de desarrollo, como México, a fin de obtener productos manufacturados, resultado de los procesos de maquila. Debido a

¹⁷ Reyes Díaz, Eduardo, *Introducción al Comercio Exterior*, Universidad en Asuntos Internacionales, 1997 México, pp 42

¹⁸ Reyes Díaz, Eduardo, *Introducción al Comercio Exterior*, Universidad en Asuntos Internacionales, 1997 México, pp 73

esta circunstancia, se incrementan las importaciones de insumos por empresas transnacionales, para ser manufacturados por países con mano de obra barata y exportados a los países consumidores de productos elaborados. Al respecto, la industria nacional se ve amenazada por la competencia internacional sobre todo en materia de calidad y precios, razón por la cual en los ochentas se crean por el gobierno mexicano programas para fomentar las exportaciones, partiendo de incorporar en los productos de exportación tanto insumos nacionales, como componentes importados con ciertas preferencias arancelarias o extensiones fiscales, que permitan la competitividad de los productos exportados frente al mercado internacional.

Con la apertura económica del gobierno de Miguel de la Madrid, fijando como objetivo en materia de comercio exterior, el hacer más competitiva la producción no petrolera, así como también, con el ingreso de México en el GATT en 1986, se dio inicio aceleradamente al proceso evolutivo de la apertura al exterior del comercio en México. Aún y cuando, el cambio más profundo fue el Acuerdo de Libre Comercio celebrado con Estados Unidos a finales de 1987 y posteriormente, la celebración del Acuerdo de Libre Comercio celebrado entre México, Estados Unidos y Canadá, en donde México comienza a abrir sus fronteras con expectativas de lograr un libre comercio en la región de Norteamérica, para incrementar las exportaciones, la inversión extranjera y proveer al país de nueva tecnología y capitales.

Pero bien vale la pena mencionar que independientemente de la evolución de las relaciones comerciales en el ámbito internacional, México necesitaba de un acuerdo de libre comercio debido a circunstancias que se presentaban, tales como:

- “El agotamiento del modelo de sustitución de importaciones que se inicio al final de la Segunda Guerra Mundial y, que en un principio contribuyó al desarrollo industrial de México pero, que en los años '70 provocó un agotamiento de los recursos económicos de México.
- El paso de un México exportador de petróleo a exportador de manufacturas, ya que para 1980 el 70% de las exportaciones de México eran generadas por el

petróleo. Esta situación cambió radicalmente, primero por la baja del petróleo, y segundo, por el incremento de las exportaciones de manufacturas.

- La dependencia comercial respecto de los Estados Unidos, con el México realizaba el 69% de sus exportaciones y el 64% de sus importaciones, considerando que la finalidad del acuerdo no estaba en función a generar más comercio, sino la de facilitar el tránsito de las mercancías que se comercializan.
- La inversión extranjera, entendiéndose como el modelo económico empleado en el periodo presidencial de Carlos Salinas de Gortari, considerando como parte fundamental la inversión nacional e internacional para impulsar el desarrollo económico; la actualización tecnológica de las empresas que requería de nuevas y cuantiosas inversiones, que sólo se visualizaban mediante el Acuerdo de Libre Comercio¹⁹.

Y en consecuencia, con este Acuerdo de Libre Comercio el gobierno de México se obliga a realizar modificaciones en materia de comercio exterior, revisando la legislación aduanera, decretos de fomento a las exportaciones, leyes y disposiciones fiscales y de inversión extranjera, por mencionar algunas regulaciones en esta materia.

¹⁹ Ledesma, Carlos A, Zapata, Cristina I, *Negocios y Comercialización Internacional – Comercio Exterior*, Edición Macchi, 1997, Buenos Aires Argentina, pp 58

1.5 Marco histórico de los programas de fomento a las exportaciones en México.

“Es a partir de 1940 que el gobierno mexicano visualiza como una necesidad para evitar el desequilibrio de la *balanza de pagos*²⁰, resultado de los efectos causados por la depresión de 1929, implementar medidas correctivas que permitan a la industria nacional hacer frente a situaciones de crisis económica. Fue entonces que la política comercial mexicana, hasta mediados de la década de 1980 se definió bajo rasgos de un proteccionismo a la producción nacional, con el propósito de proteger la industria y fomentar las ventas al exterior, caracterizándose por cuidar aspectos como fueron:

- “La sustitución de importaciones;
- Aduanas cerradas con permisos de importación;
- Protección comercial (aranceles elevados a todos los productos, hasta del 100%);
- Precios oficiales (control de precios); y
- Programas de fomento a la exportación”²¹.

Uno de los primeros esquemas creados en 1971 para impulsar las exportaciones, fueron los Certificados de Devolución de Impuestos (CEDIS), los cuáles tenían como propósito incrementar la ventas de exportación por medio de un régimen fiscal que

²⁰ Balanza de Pagos: Es el registro sistemático de las transacciones comerciales realizadas entre los residentes de un país frente al resto del mundo, en un periodo determinado normalmente en un año. Concepto obtenido del texto: Ortiz Wadgymar, Arturo, *Introducción al Comercio Exterior de México (¿Proteccionismo o Libremercado?)*, 6ta Impresión, Editorial Nuestro Tiempo, 1997, México, p. 48

²¹ Reyes Díaz, Eduardo, *Introducción al Comercio Exterior*, Universidad en Asuntos Internacionales, 1997 México, pp 112

permitiera la devolución de los impuestos de importación por la importación de insumos, que posteriormente se aplicó también para la importación de tecnología y prestación de asistencia técnica. Hasta entonces, los importadores para tener derecho a los CEDIS, se requería entre otras cosas, exportar manufacturas con un contenido nacional de un 40%.

No fue hasta 1977 cuando se definió con toda claridad el nuevo régimen de devolución de impuestos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de abril de 1977 abrogando los acuerdos anteriores, sus principales características se resumen en que los productos a exportar debieran cumplir con un porcentaje de contenido regional, el cuál, era revisado bimestralmente por la Secretaría de Comercio, así mismo, la propia Secretaría publicaba la listas de productos susceptibles de aplicación de CEDIS, entre otros requisitos por cumplir.

Por mencionar algunos otros programas pioneros en materia de fomento a las exportaciones, se tiene el antecedente de:

- *“El Programas Nacionales de Fomento Industrial y Comercio Exterior(Pronafice), creado en agosto de 1984, el cuál instrumentaba una serie de facilidades para incrementar las importaciones que se incorporen en el proceso productivo de mercancías destinadas a la exportación, sustituyendo los permisos previos por aranceles, mediante la aplicación de estrategias comerciales, orientadas a:*
 - i) *El fomento tecnológico dentro de la planta productiva*
 - ii) *El apoyo a la especialización de la industria exportadora conforme a la ventaja comparativa*
 - iii) *El impulso a los proyectos de infraestructura que beneficien el proceso de exportación*

- iv) *La expansión de los sectores productivos a través de la asignación de crédito*
 - v) *Una mejor localización industrial y,*
 - vi) *Aplicar una mejor política de precios que fomente la oferta y proporcione mayor estabilidad en los precios*²².
- *“El Programa de Fomento Integral a las Exportaciones (Pronafiex), publicado en abril 1985. Este programa forma parte del Programa Nacional de Fomento Industrial y Comercio Exterior (Pronafice) y tiene como objetivo implementar una política de fomento a las exportaciones, promoviendo una diversificación creciente de productos y mercados, alentar mayor producción de los artículos que sustituyen importaciones y generen exportaciones; brindar apoyos institucionales y financieros para fomentar la producción, ampliar la información y asesoría al exportador, mediante las siguientes acciones:*
 - i) *La eliminación de permisos previos y la reestructuración arancelaria para que a mediano plazo la estructura de protección se sustente en los aranceles*
 - ii) *El fomento y apoyo a la producción mediante instituciones, como son el Instituto Mexicano de Comercio Exterior (IMCE), Banco Nacional de Comercio Exterior (BANCOMEXT) y la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI), actualmente la Secretaría de Economía (SE)*
 - iii) *La implantación de programas de importación temporal de maquinaria, equipo y herramienta*

²² Reyes Díaz, Eduardo, *Introducción al Comercio Exterior*, Universidad en Asuntos Internacionales, 1997 México, pp 168

- iv) *La expedición de certificados de devolución de impuestos (CEDIS)*
- v) *Estímulos a la investigación y venta en el extranjero de tecnología y servicios de ingeniería y construcción*
- vi) *Actividades promocionales en el interior y exterior del país*
- vii) *Apoyos financieros*
- viii) *Fomento a la producción en zonas fronterizas y zonas libres, otorgando los mismos estímulos a las empresas exportadoras*
- ix) *Diversificación en las maquiladoras, enfocándose prioritariamente a maquila pesada, microelectrónica, comunicaciones, energía y biotécnica”.*²³

Sin embargo, los resultados esperados por el PROFIEX no alcanzaron las expectativas, por lo que el gobierno implementó ciertas acciones adicionales para promover el crecimiento inmediato de las exportaciones en el marco de este programa; entre algunas acciones aplicables, se puntualizan aquellas relacionadas con el programa de fomento en estudio:

- x) El fomento a la creación de empresas de comercio exterior
- xi) 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 por ciento a las empresas de comercio exterior.

²³ Ortiz Wadgymar, Arturo, *Introducción al Comercio Exterior de México (¿Proteccionismo o Librecomercio?)*, 6ta Impresión, Editorial Nuestro Tiempo, 1997, México, p. 169

En 1985 el gobierno federal instrumentó, con carácter de Decreto, el programa para el fomento a las exportaciones, distinto al creado para la empresa maquiladora, definido como Programa de importación temporal para producir artículos de exportación (PITEX).

CAPITULO II. NORMATIVIDAD DE LAS OPERACIONES PITEX

El marco normativo de las operaciones realizadas al amparo del programa de importación temporal para producir artículos de exportación (PITEX) es regulado mediante documentos oficiales creados y modificados por los órganos administrativos competentes en la materia. Por lo que conocer las autoridades competentes para los fines específicos de verificar el correcto cumplimiento del programa y procurar facilidades administrativas en las operaciones de comercio exterior debería de entenderse como el propósito rector de las instituciones gubernamentales. Sin embargo, en la práctica, queda claro que las instituciones responsables del aspecto normativo del Decreto en cuestión, se preocupan por la publicación en muchas ocasiones de disposiciones complicadas de interpretar y ejecutar, como se comenta en las subsecuentes secciones de este capitulado.

2.1 Autoridades competentes para imponer sanciones en materia de comercio exterior (operaciones PITEX)

En términos generales y en particular, para las operaciones realizadas al amparo del programa PITEX, se identifican tres principales órganos o secretarías gubernamentales que participan en la administración y observancia de las obligaciones contraídas en la importación y exportación bajo el esquema de temporalidad - PITEX, las cuáles son:

- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP),
- el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y
- la Secretaría de Economía (SE).

Cabe mencionar que las facultades otorgadas por el ejecutivo, para cada una de los órganos gubernamentales antes mencionados, se sustentan en los lineamientos contenidos en el Reglamento Interior de la SHCP. Sin embargo, explicar detalladamente las facultades contenidas en los Reglamentos aplicables para la SHCP, el SAT y la SE, son tema de estudio por separado, debido a las particularidades que habría de explicarse para cada secretaría. Por lo cuál, sólo se expone de manera explícita el concepto principal de las facultades otorgadas para cada unidad administrativa, en materia de comercio exterior.

La SHCP es uno de los principales órganos administrativos que participa en aquellos aspectos relacionados con la recaudación de impuestos en materia de comercio exterior, administración y de control de aduanas, formulación y aprobación de leyes y

códigos fiscales, y la administración de las zonas libres en relación con los impuestos aplicables en la entrada y salida de productos de territorio nacional, tanto nacionales como extranjeros. Debido a la importancia de las facultades otorgadas por el poder ejecutivo, se creó en el segundo semestre de 1998¹ la unidad administrativa, denominada el SAT, asumiendo las funciones de fiscalización, es decir, las atribuciones conferidas son estrictamente de carácter de autoridad fiscal, con el objetivo de concentrar el proceso de recaudación de los impuestos federales y la vigilancia de la aplicación correcta y oportuna de la legislación fiscal y aduanera, reportando en línea directa a la SHCP.

La SE (antes SECOFI), en sus inicios fungía como ventanilla única para los trámites de importación y exportación. Sin embargo, a partir de 1984², su participación en materia de comercio exterior cobra importancia en la definición y administración de distintos instrumentos de fomento a la exportación, a fin de cuidar la industria nacional. De ahí que se atribuyan a la SE la promulgación de disposiciones en materia de restricciones no arancelarias, certificación de origen y cuotas compensatorias. Así como de diversos decretos relacionados con el fomento a las exportaciones, como son: Programas de fomentos PITEX e industria Maquiladora, Altex (Programa para recuperar en breve el IVA pagado por empresas altamente exportadoras), Draw- Back (Mecanismo de devolución de impuestos de importación por insumos incorporados en productos destinados a la exportación), Prosec - Programa Sectorial, es un esquema que permite la importación definitiva de material destinado al proceso productivo con aranceles preferenciales, entre otros mecanismos o programas de apoyo/fomento a la actividad exportadora.

Ahora bien, una vez identificados los tres principales órganos ó unidades administrativas competentes para regular, observar e imponer penalizaciones en la materia de estudio, se exponen enseguida las disposiciones legales más relevantes que regulan a las operaciones realizadas al amparo del PITEX.

¹ Urbina Nandayapa, Arturo, *Medios de Defensa Aduanera y de Comercio Exterior, Guía Práctica*, Sistema de Información Contable y Administrativa, 1995, México, pp 37

² Ortiz Wadgymar, Arturo, *Introducción al Comercio Exterior de México (¿Proteccionismo o Librecomercio?)*, 6ta Impresión, Editorial Nuestro Tiempo, 1997, México, p.p. 190 y 191

2.2 Disposiciones legales que regulan las operaciones del Decreto de PITEX

Es imprescindible el estudio y entendimiento de las disposiciones legales, que regulan las operaciones de importación y exportación, al amparo del PITEX, a fin de evitar en la medida de lo posible que el importador incurra en riesgos aduaneros con implicaciones fiscales, que por incumplimiento a las leyes relacionadas con este tema, podrían ser causante de la cancelación del propio programa autorizado, así como del pago de significativas multas.

Por lo cuál, en esta sección se hace mención al *“Marco legal de las importaciones y exportaciones temporales al amparo del PITEX”* y, concluimos con el tema correspondiente al *“Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación: Beneficios y Obligaciones”*. Ambos temas se expondrán en este capítulo de la siguiente manera.

- Las disposiciones legales que regulan las operaciones PITEX; con el propósito de identificar claramente la normatividad que regula a las operaciones de comercio exterior al amparo del Programa de referencia
- Los aspectos más relevantes contenidos en el Decreto del programa de fomento a la exportación “PITEX”.

2.3 Marco legal de las importaciones y exportaciones temporales al amparo del Decreto de PITEX

En principio, la normatividad que regula la entrada y salida de mercancías a territorio nacional, se denomina Ley aduanera, misma que desde el 30 de diciembre de 1981 ha sido objeto de una abrogación en 1996 y la publicación de diversas modificaciones a la “nueva” Ley aduanera, a partir del 15 de diciembre de 1995 a la fecha³.

Cabe señalar que la Ley antes citada, hace referencia a distintas disposiciones legales que deben estudiarse para la interpretación y aplicación efectiva de su contenido, pero debido a que el tema de la investigación está orientado al tratamiento fiscal de las operaciones de comercio exterior al amparo del Decreto PITEX, sólo se comentarán aquellos ordenamientos relacionados con la operación de importación y exportación al amparo de dicho Decreto, partiendo del acto de presentar un pedimento ante la autoridad aduanera. Por lo que se deja al margen otros temas en materia de comercio exterior como son la Propia Ley de Comercio Exterior y su Reglamento, Tratados de Libre Comercio, Acuerdos Internacionales, Impuestos federales causados en el momento de la importación y exportación como son: el impuesto sobre la renta, la aplicación de cuotas compensatorias, el impuesto especial sobre productos y servicios, el impuesto especial sobre automóviles nuevos, el impuesto al valor agregado, entre otras contribuciones o gravámenes fiscales.

³ Este investigación se concluyó en el mes de noviembre de 2005.

Por mencionar algunos ordenamientos legales correlacionados con la Ley aduanera y que tratan los aspectos aduaneros y fiscales, en materia de operaciones PITEX, se citan las siguientes disposiciones legales:

- I. El decreto PITEX, contiene los requisitos y obligaciones a cumplir de las empresas que cuentan con la autorización por parte de la SE, para importar insumos al amparo del programa PITEX, que se incorporan en productos terminados destinados a la *exportación directa e indirecta*⁴.
- II. El reglamento de la Ley aduanera (RLA), contiene artículos específicos en materia de importación/exportación, relacionados con el despacho aduanero, acto de presentar las mercancías ante la autoridad aduanera para su internación a territorio nacional o extracción del mismo.
- III. La Ley del impuesto al valor agregado (IVA), señala los lineamientos que regulan los momentos de causación del impuesto referido en el acto de la importación y exportación.
- IV. El Código fiscal de la federación (CFF), contiene obligaciones aplicables a los actos realizados por personas físicas y morales, y que en materia de comercio exterior se regulan temas como son: abandono de mercancías, acreditamiento de saldos a favor por pago excesivo del impuesto de importación, actualización y aplicación de recargos por concepto de pago de contribuciones omitidas, particularidades de la determinación de multas a pagar, presentación de declaraciones, acto de contrabando, actos y/o diligencias administrativas promovidas por la autoridad, entre otros.
- V. La Ley del impuesto sobre la renta (LISR), señala los artículos relacionados con la deducción del impuesto de referencia en bienes importados.

⁴ Exportación Directa: La exportación la efectúa la empresa PITEX, sustentada en un investigación denominado “Pedimento” con régimen de exportación definitiva.

- VI. Las reglas generales en materia de comercio exterior (RMCE), son un conjunto de disposiciones que otorgan derechos y obligaciones al aplicar esquemas específicos que no se citan en las leyes relacionadas con el comercio exterior.
- VII. Los tratados comerciales, como son el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), el Tratado de Libre Comercio con la Unión Europea (TLCUEM) y todos los demás celebrados por México en el ámbito internacional.

Y aún y cuando, los ordenamientos antes mencionados son los sugeridos estudiar en particular por el tema de esta investigación. Cabe mencionar, que se recomienda prestar atención en todos los demás ordenamientos legales que se relacionan en materia de comercio exterior y así mismo, revisar analíticamente los artículos contenidos en Ley aduanera, así como de las Reglas Generales en materia de comercio exterior, por las siguientes razones:

- Ley aduanera, en virtud de ser el documento en el marco legal que fundamenta las importaciones y exportaciones, revisar *el Capítulo III.- “Temporales de importación y de exportación”; Sección I.- “Importaciones Temporales”; Inciso III.- “Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación”*.⁵
- Reglas Generales en materia de Comercio Exterior, vigentes por el periodo de estudio, ya que se publican generalmente a finales del mes de marzo (anualmente), pero son producto de frecuentes modificaciones durante todo el ejercicio vigente, hasta la publicación en el diario oficial de la federación, de las Reglas Generales aplicables al año calendario subsiguiente.

Exportación Indirecta: Es la transferencia y/o venta a un tercero de la mercancía fabricada con insumos importados al amparo del PITEX e importados por empresa autorizada. Revisar los lineamientos legales vigentes que permitan este tipo de transacciones. .

2.4 Decreto que establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación: Beneficios y Obligaciones.

El antecedente inmediato del Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX) es el *PROFIEX*⁶, creado en abril de 1985; y en mayo del mismo año, por primera vez el gobierno federal instrumentó con carácter de Decreto, un esquema que permitiera el fomento a las exportaciones mexicanas y establece el Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación, publicado el 9 de mayo de 1985 en el DOF⁷, el cuál concede el beneficio a las empresas mexicanas que cuenten con registro por parte de la SECOFI, hoy en día SE⁸, un tratamiento especial para la importación temporal al amparo del Decreto PITEX de insumos, maquinaria, equipo y herramienta destinada al proceso productivo de mercancía para la exportación, sin el pago de los siguientes impuestos⁹ al comercio exterior:

- Impuesto de importación (arancel = advalórem)

⁵ Extraído de la estructura de la Ley Aduanera.- Compendio de Disposiciones sobre Comercio Exterior 2005, Ediciones Fiscales ISEF, 2005.

⁶ *PROFIEX*.- Comentado en el Capítulo I.- Sección 1.2.2.

⁷ Diario Oficial de la Federación (DOF).- En términos de lo señalado en el artículo 7 del Código Fiscal de la Federación cita: “*Las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ella se establezca una fecha posterior.*”

⁸ Cabe mencionar que existen dos tipos de esquemas para obtener el registro de empresa con PITEX:

- i) Registro Pitex, por el total de las ventas de la empresa, ó
- ii) Registro Pitex, por el total de las ventas por planta, proyecto específico que se encuentre claramente identificado en el proceso productivo de la empresa y que se destine al mercado de exportación.

- Impuesto al valor agregado (IVA)¹⁰
- Cuotas compensatorias, en caso de aplicar.

Cabe señalar que, a partir de la publicación del Decreto, éste ha sido objeto de diversas modificaciones, publicadas en el diario oficial de la federación (DOF), tales como: 3 de mayo de 1990 abroga la publicación del 9 de mayo de 1985; el 11 de mayo de 1995; 13 de noviembre de 1998; 30 de octubre de 2000; 31 de diciembre de 2000; 12 de mayo de 2003 y la modificación más reciente, publicada el 13 de octubre de 2003. Así mismo, se han adicionado Acuerdos relacionados con el Decreto Pitex, como son el acuerdo por el que se dan a conocer diversas disposiciones, en materia de programas de importación temporal para producir artículos de exportación¹¹.

A fin de entender de manera sencilla la estructura del contenido del Decreto Pitex, de acuerdo con la modificación del 13 de octubre de 2003, se facilita su estudio cuando se identifican los artículos que hacen referencia a: i) las facultades de la autoridad competente en la administración del Decreto, ii) Derechos y/o beneficios del Decreto, iii) Obligaciones a cumplir.

De lo anterior, el Decreto de referencia consiste de veintitrés artículos, los cuales, es posible identificarlos bajo los siguientes temas de estudio, como se ha comentado¹²:

- i) Autoridades facultadas y generalidades.- Artículos: Del 1o al 4o, 6o, 11o, 15o - 17o, 19o – 20o , 22o y 23o ;
- ii) Derechos.- Artículos: 5o, 5-B, 5-C y 10-A
- iii) Obligaciones.- Artículos: 5-A, 5-B, 10o y 21^o

⁹ Con excepción de mercancías restringidas por razones de seguridad nacional, sanitarias, fitopecuarias o ecológicas, o bien sujetas a otro tipo de restricciones no arancelarias distintos a los permisos expedidos por la SE.

¹⁰ No se paga el IVA por la importación temporal de partes y componentes. Sin embargo, procede el pago de IVA en la importación de maquinaria y equipo (Revisar publicación en DOF del 30 de diciembre, 2000).

¹¹ Publicado en el DOF el 28 de diciembre de 2000 y modificado el 30 de diciembre de 2002.- Dicho Acuerdo establece un calendario para que las empresas actualicen en el Sistema Integral de Comercio Exterior (SICEX), las mercancías que deseen importar, al amparo de sus programas (PITEX), indicando su descripción y clasificación arancelaria .

¹² Consultar publicación del DOF del 30 de diciembre de 2000.- Se derogan los artículos: 5-D, 5-E, 7o, 8o, 9o, 10-B, 10-C, 12o, 13o, 14o, y 18o.

Beneficios

La Ley aduanera otorga el carácter de importación temporal a las importaciones realizadas por empresas con programas de exportación, como es el caso del PITEX y, en consecuencia procede la omisión del pago del impuesto de importación, de cuotas compensatorias e IVA (éste último impuesto se omite el pago, siempre y cuando, se trate de partes y componentes, excepto para maquinaria y equipo), hasta por el plazo permitido de permanencia en territorio nacional. De lo contrario, debe procederse al pago de los impuestos causados actualizados más recargos en caso de no comprobar el retorno al extranjero de dichos insumos importados bajo el régimen temporal.

Los plazos de permanencia autorizados se contabilizan a partir de la fecha de importación, es decir, la fecha de presentación del pedimento, como se indica¹³:

- Hasta dieciocho meses, no se pagará el impuesto a la importación de materias primas, partes, componentes, materiales auxiliares, envases, material de empaque, combustibles y lubricantes, que se utilicen en el proceso productivo de las mercancías de exportación¹⁴.
- Hasta por dos años no se pagarán los impuestos, cuando se trate de contenedores y cajas de trailer; que contengan mercancía importada temporalmente con destino al mercado de exportación.
- Por la vigencia del programa para herramienta, equipos y accesorios de investigación, de seguridad industrial y productos necesarios para la higiene, asepsia, y para la prevención y control de la contaminación ambiental de la planta productiva, manuales de investigación y planos industriales, así como equipo de telecomunicaciones. Así como de la maquinaria, aparatos,

¹³ Pedimentos: Declaración ante la aduana del importador o exportados, que contiene información de la mercancía que se pretende introducir a territorio nacional o destinarlo al mercado de exportación.

¹⁴ Antes del 31 de diciembre de 1998, el plazo de permanencia consistía de dos años, después del 1º de enero de 1999, el plazo se determinó a dieciocho meses a partir de la fecha de importación.

instrumentos y refacciones para el proceso productivo, equipo de laboratorio, de medición y de prueba de sus productos y los requeridos para el control de calidad, para capacitación de su personal, así como equipo para el desarrollo administrativo de la empresa, este último cuando se trate de instalación de nuevas plantas industriales.¹⁵

Obligaciones

Así como el propio PITEX otorga beneficios fiscales, traducidos en evitar el pago inmediato de los impuestos de importación, en tanto no se excedan los plazos de permanencia que se citan en la Ley aduanera, también debe tomarse en cuenta que las empresas con registro PITEX deben cumplir, además de los plazos de permanencia, con algunas otras obligaciones, mismas que se clasificaron para simplificar su estudio en: Generales y Específicas.

Disposiciones Generales, consisten en requerimientos aplicables al importador independientemente que se trate de mercancía importada al amparo del PITEX.

- Estar inscrito en el Padrón de Importadores y, en su caso, en el padrón de importadores de sectores específicos, administrados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT).
- Realizar el pago o la declaración de los impuestos al comercio exterior, mediante formato oficial (Pedimento).

¹⁵ Antes del 31 de diciembre de 1998, el plazo de permanencia consistía por la vigencia del programa y no procede el pago del impuesto de importación, el Derecho de Trámite Aduanero (DTA) se calculaba mediante cuota fija. Después del 1º de enero de 1999, el plazo de permanencia se determina a partir de cinco años o por la vigencia del programa y se paga el impuesto de importación, así como el DTA es calculado en base al .008 sobre el valor en aduana de la mercancía. A partir del 1º de enero del 2003, se determina como plazo único de permanencia el que corresponda a la vigencia del programa, pagando los impuestos y derechos que se comentan.

- Presentar ante la aduana, mediante representante legal o agente aduanal, la siguiente documentación, la cual deberá ser conservada durante un plazo de diez años, en términos de lo establecido en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Para la importación:

- a) Pedimento.
- b) La factura comercial.
- c) El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía aérea en tráfico aéreo.
- d) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, de acuerdo con la clasificación arancelaria que le corresponda a la mercancía en cuestión.
- e) El certificado de origen o el documento, en el cual se determine la procedencia, para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos y marcados de país de origen.
- f) El documento en el que conste la garantía otorgada, mediante el depósito en cuenta aduanera de garantía, cuando el valor declarado en la factura sea inferior al precio estimado que establezca la SHCP.
- g) El certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora, cuando se trata de mercancías a granel en aduanas.
- h) Información técnica o de identificación, como es el caso del número de serie, parte, marca, modelo.

- i) Manifestación de valor en aduana y la hoja de cálculo, a fin de comprobar que el valor declarado ha sido determinado correctamente¹⁶.
- j) Carta encomienda, la cual debe ser entregada a la Administración General de Aduanas, con copia al(os) agente(s) aduanal(es), misma que documenta el encargo conferido a o los agentes aduanales para realizar sus operaciones.
- k) Llevar un sistema de control de inventarios en forma automatizada, que mantenga en todo momento el registro actualizado de los datos de control de las mercancías de comercio exterior, mismos que deberán estar a disposición de la autoridad aduanera y, particularmente, quienes introduzcan mercancías bajo el régimen de importación temporal para elaboración, transformación o reparación, deberán llevar el sistema de control de inventarios en forma automatizada.

Para la exportación:

- a) Pedimento.
- b) La factura comercial o cualquier documento que exprese el valor comercial de las mercancías.
- c) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, de acuerdo con la clasificación arancelaria que le corresponda a la mercancía en cuestión.
- d) Información técnica o de identificación como es el caso del número de serie, parte, marca, modelo.
- e) Carta encomienda y encargo conferido.

¹⁶ Los formatos son de reproducción libre y están contenidos en los Anexos de las Reglas de Carácter General en

Disposiciones Específicas, relacionadas con las importaciones temporales realizadas al amparo del Decreto PITEX, tales como:

- Presentación del “Aviso de ratificación de domicilios de empresas PITEX y Maquiladoras de exportación” y actualización del formato “Avisos al registro federal de contribuyentes de la situación fiscal.”¹⁷
- Presentación del Reporte Anual de Operaciones de Comercio Exterior.¹⁸
- Presentación del aviso por concepto de transferencia, en términos de las disposiciones legales¹⁹, siempre y cuando la empresa con registro PITEX utilice servicios de submaquila.
- Control de inventarios mediante un sistema de control de inventarios en forma automatizada, aplicando el método de “Primeras Entradas Primeras Salidas” (PEPS). Es optativo para las empresas seguir los lineamientos establecidos en el Anexo 24 de las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior.
- Cumplir con el retorno al extranjero de la mercancía importada al amparo del PITEX o en su caso, proceder a la regularización (pago de impuestos al comercio exterior), previamente al vencimiento del plazo de estancia autorizado de acuerdo con las disposiciones oficiales (revisar los plazos señalados en la sección de *Beneficios*).
- Cumplir con la documentación soporte, cuando se realice una transferencia de mercancía importada al amparo del Programa a otra empresa, siempre y cuando

materia de Comercio Exterior, publicados mediante DOF.

¹⁷ Revisar los formatos establecidos en los Anexos, relacionados con las Reglas Generales en materia de Comercio Exterior.

¹⁸ Revisar las Reglas Generales en materia de Comercio Exterior y anexos vigentes, relacionadas con la sección de las importaciones temporales para elaboración, transformación y reparación.

¹⁹ Revisar las Reglas Generales en materia de Comercio Exterior en materia de “Importaciones Temporales para Elaboración, Transformación y Reparación”, de conformidad con la Ley Aduanera Título IV, Capítulo III Temporales de importación y de exportación y su Reglamento.

los supuestos de dicha transferencia estén expresados en las disposiciones oficiales.²⁰

- Comprobar documentalmente el tratamiento aduanero para los desperdicios, es decir, presentar en tiempo y forma, de conformidad con las disposiciones legales, la regularización del desperdicio.²¹ Cabe señalar que deben cumplirse con las disposiciones en materia de “residuos peligrosos”, en caso de aplicar contenidos en la literatura de referencia en la nota de pie (58)
- En el supuesto de recibir algún documento, emitido por una empresa de la industria Terminal (ensambladora de vehículos), deberá cumplirse con la regularización del material que ampara dicho documento, en términos de lo señalado en las disposiciones legales, así como cumplir con los registros requeridos por la autoridad.²²

Finalmente, es de suma importancia conocer que en términos del derecho tributario, se contemplan dos figuras obligadas en el pago de los impuestos, siendo:

- i) el causante y/o deudor = importador, exportador y tenedores o poseedores de la mercancía en cuestión.
- ii) los responsables solidarios = agentes aduanales, transportistas, almacenes fiscalizados o cualquier otro sujeto que participe en la importación o exportación de mercancía en/de territorio nacional.

²⁰ Revisar Ley Aduanera, su Reglamento y las Reglas Generales en materia de Comercio Exterior en materia de “Importaciones Temporales para Elaboración, Transformación y Reparación”, vigentes.

²¹ De conformidad con lo dispuesto en Ley Aduanera y su Reglamento, los siguientes métodos permiten al demostrar ante la autoridad aduanera la regularización de los “desperdicios”: i) Retornarlos al extranjero; i.e.) Destruirlos; i.e.) Regularizar, mediante pago de impuestos ó; i.e.) Donarlos.

²² El investigación emitido por la empresa de la industria Terminal a proveedores nacionales, resultado de la adquisición de material por esta última; se denomina “Constancia de Transferencia de Mercancías” y se emite mensualmente. Revisar las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior, Sección de Importaciones Temporales para Elaboración, Transformación y Reparación vigentes.

Cabe mencionar que la responsabilidad de dar cumplimiento a lo señalado en la Ley y demás ordenamientos, no sólo alcanza a los actos derivados del despacho aduanero, sino inclusive a los actos de comprobación y determinación de los impuestos de comercio exterior.

CAPITULO III. TRATAMIENTO FISCAL-ADUANERO PARA PITEX

Si se realiza una lista de las obligaciones a cumplir y estas se relacionan con las infracciones señaladas en la Ley aduanera, será más fácil identificar los aspectos de auditoría fiscal que deben atenderse, a fin de dar el correcto tratamiento fiscal y aduanero a las operaciones de comercio exterior, al amparo del Decreto de PITEX.

Por lo anterior y para facilitar el estudio, se clasifican las infracciones en materia de las importaciones y exportaciones al amparo del PITEX, en tres distintas categorías:

- I. Infracciones relacionadas con el pago de impuestos de importación,
- II. Infracciones relacionadas con el destino de las mercancías,
- III. Infracciones relacionadas con la obligación de presentar documentación.

3.1 Infracciones relacionadas con el pago de impuestos de importación

La causación de los impuestos al comercio exterior ocurre en el momento o acto de la introducción de bienes procedentes del extranjero a territorio nacional (importación), así como también en la presentación de las mercancías ante las aduanas de salida (exportación). Ahora bien, para las importaciones al amparo del Decreto de PITEX, la causación del pago de los impuestos ocurre cuando se han excedido los tiempos autorizados de permanencia en territorio nacional¹ y el importador (directo o indirecto) no ha procedido a destinar la mercancía en cuestión, bajo los siguiente esquemas que permiten la regularización de la legal estancia de la mercancía.

- a) Retorno, mediante exportación

- b) Cambio de Régimen, pago de contribuciones al comercio exterior

- c) Donación, acto de endosar la propiedad de la mercancía en cuestión a los organismos autorizados por la SHCP.

- d) Destrucción, proceso de dejar inutilizable el material importado temporalmente, previa autorización de la SHCP.

¹ Para los plazos autorizados, revisar en esta investigación el Capítulo II Sección 2.2.2. *Decreto que establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación: Beneficios y Obligaciones; Beneficios.*

Una vez que el importador seleccione el esquema de regularización, es importante evidenciar documentalmente que se ha cumplido con los ordenamientos y/o reglas aplicables para cada esquema de regularización elegido.

En seguida se comenta brevemente los aspectos más relevantes que deben atenderse en cada uno de los esquemas aplicados, para proceder a la regularización de la mercancía importada bajo el régimen temporal al amparo del PITEX.

a) Esquema de retorno de mercancías ensambladas en un producto terminado o en su mismo estado.

Si el importador elige este esquema, debe cumplir con los siguientes aspectos, de conformidad con lo establecido en la Ley aduanera y los ordenamientos relacionados:

- i) Presentar el pedimento que ampare el retorno/ exportación de la mercancía importada temporalmente antes del vencimiento del plazo permitido.
- ii) En caso de realizar la exportación a alguno de los países partes de los tratados comerciales de Norteamérica y la Unión Europea (TLCAN y TLCUE), deberá presentarse en los términos que se indican en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, el “pedimento complementario”.
- iii) Cuando el importador no esté obligado al pago del impuesto general de importación, correspondiente por las mercancías no originarias de algún tratado comercial por estar exentas de dicho impuesto, bastará con declarar que no se procede al pago del impuesto de referencia tanto en el pedimento de importación como en el pedimento de exportación o retorno al extranjero.

- iv) Para el retorno de las mercancías en el mismo estado en que se introdujeron al país y que hubieran sido importadas al amparo del Decreto PITEX, deberá cumplir para el retorno o la exportación, con la presentación ante la autoridad de una promoción por escrito anexa al pedimento, en la que señale los motivos por los que efectúa el retorno.

- v) Ahora bien, si se trata de un retorno con el propósito de que sean reparados en el extranjero o para su sustitución, se recomienda declarar en la exportación el régimen de exportación temporal previsto en la Ley aduanera, a fin de que para la importación o retorno a territorio nacional de este material no cause el impuesto de importación, siempre y cuando se cumpla con el retorno dentro del plazo.

Por otra parte, si se procedió al pago de los impuestos de importación, y en forma y tiempo se presenta el certificado de origen² correspondiente al tratado comercial aplicado para favorecerse de la preferencia arancelaria, debe considerarse que el importador tiene el beneficio de proceder ante la autoridad con la solicitud de la devolución o compensación del monto general del impuesto de importación pagado (ad-valórem) en pedimento, siempre y cuando se solicite en términos de lo señalado en el tratado comercial que corresponda, así como en términos de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación.³

b) Esquema de cambio de régimen de importación temporal a definitiva.

El esquema de cambio de régimen significa en otras palabras, el pago de los impuestos de importación por la mercancía importada temporalmente y que se ha destinado o se destinará al mercado nacional y para ello, debe tomarse en cuenta lo siguiente, en caso de optar por este esquema.

² El certificado de origen del tratado comercial aplicable debe estar correctamente llenado, de conformidad con las instrucciones publicadas; de lo contrario, se considerará “no válido”.

³ Revisar en el CFF los artículos relacionados con “Devolución” y “Compensación”

1.- *La fecha de entrada declarada en pedimento*; es la referencia para contabilizar los plazos de estancia en territorio nacional autorizados, sin el pago de impuestos, así como la determinación de los impuestos al comercio exterior en caso de regularizar la importación o en el supuesto de la aplicación de multas por parte de la autoridad por incurrir en alguna sanción.

2.- *Los tiempos de vigencia* o estancia autorizados por la autoridad; deben ser los tiempos permitidos de conformidad con las disposiciones aplicables. De lo contrario, no procede el cambio de régimen, a menos que esté vigente alguna disposición que establezca el procedimiento de cambio de régimen por plazos vencidos o extemporáneos⁴.

3.- *La aplicación de las disposiciones legales aplicables en la fecha de entrada declarada en pedimento*; sin pasar por alto los ordenamientos vigentes a la fecha del cambio de régimen. Considerando que la Ley aduanera, así como el Decreto de PITEX, entre otras disposiciones, han presentado modificaciones importantes a partir del año 2000⁵.

Ejemplo de ello es la importación de maquinaria y equipo al amparo del PITEX, ya que para las importaciones de este tipo de material, realizadas hasta antes del 31 de diciembre del 2000, no procedía el pago de impuestos al comercio exterior, como con el *ad-valórem* e IVA, excepto el correspondiente al derecho de trámite aduanero (DTA), el cual se establecía con una cuota fija mínima, de conformidad con la Ley Federal de Derechos. En consecuencia, a partir del 1º de enero del 2001 el único impuesto que no se paga al momento de la importación es el IVA.

⁴ Se sugiere en todo momento revisar las Reglas de Carácter General en materia de Comercio Exterior, del año calendario que corresponda, ya que es conocido que la SHCP ha publicado procedimientos especiales para regularizar mercancía extemporánea.

Ahora bien, ya considerados los tres aspectos comentados, debe procederse a la determinación y pago de los impuestos al comercio exterior. Para ello, es relevante tomar en cuenta que participan otros tres elementos para garantizar el pago correcto de los impuestos al comercio exterior y los cuáles se comentan en seguida, debido a la importancia que representan en la base gravable para efectos del pago de las contribuciones de comercio exterior a la autoridad fiscal.

- La determinación correcta del valor en aduana, entendiendo como “valor en aduana”, a la base gravable del impuesto general de importación declarado en pedimento⁶
- Actualización de las contribuciones.
- Recargos por falta de pago oportuno.

En relación con el valor en aduana debe considerarse que éste valor es determinado considerando los siguientes conceptos:

Valor comercial + incrementables = valor aduana.

Entendiéndose que el valor comercial de la mercancía es el valor facturado en términos del incoterm negociado entre el comprador y el vendedor. Los incrementables son los otros gastos incurridos por el importador hasta el primer lugar de entrada a territorio nacional.

Ahora bien, ¿por qué es importante para el valor comercial revisar el incoterm? Porque cuando el contribuyente compra en términos de FOB, por las siglas en inglés “Free on Board” (libre a bordo), los fletes, seguros y maniobras proporcionados en el extranjero,

⁵ La Ley Aduanera presentó modificaciones importantes en material de los programas de diferimiento, publicadas en los pasados 30 de octubre y 31 de diciembre de 2000 en DOF.

⁶ Se recomienda revisar el Título Tercero, Capítulo III “Base gravable” de la Ley Aduanera, para la determinación correcta del Valor en Aduana.

entendiéndose como incrementables, deben ser sumados al precio pagado de las mercancías, por los montos que se expresan en los comprobantes para efectos fiscales.

Y cuando se compra en términos de CIF, por las siglas en inglés “Cost, Insurance and Freight” (costo, seguro y flete), hasta la aduana de entrada, el valor declarado en factura como total incluye los incrementables, siempre y cuando estos conceptos sean desglosados en dicho documento. De lo contrario, adicionalmente se sumarán al valor facturado los montos expresados en los comprobantes que correspondan a fletes, seguros y maniobras, entre otros.

Actualización de las contribuciones:

Para entender el concepto de “actualización de las contribuciones”, debemos retomar que las importaciones al amparo del PITEX, en términos de Ley aduanera, se consideran importaciones temporales, razón por la cual al momento de destinarse al mercado nacional o exceder los plazos permitidos de estancia en territorio nacional, procede el pago de los impuestos de importación de manera inmediata. De ahí que en términos de lo establecido en el CFF y la Ley aduanera, proceda la actualización de las contribuciones.

En seguida exponemos de una manera sencilla el procedimiento para obtener el factor de actualización y el cuál debe revisarse en función a la fecha de vigencia al momento de realizar el cambio de régimen.

F.A. = INPC, del mes anterior al mes más reciente del periodo

INPC, del mes anterior al más antiguo del periodo

F.A. = Factor de actualización

INPC = Índice nacional de precios al consumidor (publicado en el DOF durante el transcurso de los primeros diez días naturales de cada mes y hace referencia al mes inmediato anterior).

Recargos por la falta de pago oportuno:

De conformidad con lo dispuesto en el CFF, se deben pagar recargos por indemnización al fisco federal, debido a la falta de pago oportuno que debió proceder desde la fecha de entrada declarada en pedimento. Los recargos se calculan aplicando al monto de las contribuciones actualizadas, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año, para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución de que se trate. Los recargos se causarán hasta por diez años y se calcularán sobre el total del crédito fiscal⁷.

c) Esquema de donación y destrucción

Para los esquemas de donación y destrucción se debe atender el procedimiento establecido por la SHCP y dado a conocer mediante reglas generales en materia de comercio exterior o algún otro comunicado, publicado en DOF.

Para la donación es obligatorio contar con la autorización por parte de la SHCP y, para efecto de proceder a la destrucción, el importador debe tomar en consideración que se debe cumplir con un tiempo límite, a manera de notificación a la autoridad, previo a la fecha en que se programe la destrucción.

⁷ La tasa de Recargos es publicada mensualmente en el DOF por la SHCP; para mayor información consultar el Código Fiscal de la Federación en sus artículos relacionados con actualización y recargos de contribuciones y aprovechamientos no cubiertos.

Finalmente, para concluir con esta primera parte de las infracciones causadas por la omisión de pago de los impuestos al comercio exterior, enseguida se comentan los supuestos calificados como infracciones y los cuáles están contenidos en la Ley aduanera.

Infracción	Sanción
<p><u>Supuestos.</u></p> <p>a) Omisión del pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior y cuotas compensatorias.</p> <p>b) Cuando empresas con programa PITEX importen mercancías que no estén autorizadas en el programa.</p> <p>c) Cuando no se encuentren las mercancías en el momento de realizar el reconocimiento aduanero.</p> <p>d) Cuando no se cuente con la documentación aduanal que acredite la legal estancia o tenencia de las mercancías.</p> <p>e) Cuando el nombre o domicilio fiscal del proveedor o importador señalados en pedimento o en factura sean falsos o inexistentes o la factura sea falsa.</p>	<p><u>Sanciones</u></p> <p>Multa del 130% al 150% de los impuestos omitidos.</p> <p>Multa del 70% al 100% del valor comercial de las mercancías.</p> <p>Multa equivalente del 5% al 10% del valor declarado de las mercancías.</p> <p>Multa Equivalente del 130% al 150% de los impuestos omitidos: del 70% al 100% del valor de las mercancías.</p> <p>Multa del 70% al 100% del valor en aduana</p>

3.2 Infracciones relacionadas con el destino de las mercancías

Para los efectos de las importaciones, al amparo del PITEX, se consideran como infracciones relacionadas con el destino de las mercancías cuando las mercancías importadas, bajo este esquema, se destinan a un fin distinto al señalado en el Decreto PITEX, es decir, que los insumos importados bajo el programa no se retornan al extranjero en productos terminados o semi-terminados, debido a que se realizaron ventas nacionales o no se consumieron en el proceso productivo el material importado para estos efectos. Para ello, debemos conservar el documento que demuestre el retorno de la mercancía al extranjero, de lo contrario, se incurre en la presunción de venta en el mercado nacional de manera indebida.

Ahora bien, para demostrar el retorno de los insumos importados al amparo del PITEX es importante que el importador (directo e indirecto), conserve en el expediente documental alguno de los documentos que soportan la exportación:

- i) Pedimento de exportación.
- ii) Constancia de Depósito ó Constancias de Transferencia de mercancía, emitida por las empresas terminales, armadoras de vehículos o camiones.
- iii) Constancia de Exportación, emitido entre empresas PITEX, Maquilas y Terminales.

Cabe mencionar que alguno de los documentos mencionados no son vigentes en la actualidad, como son el caso de las Constancias de Depósito y de Exportación. Sin embargo, deben conservarse por las operaciones que en su momento se realizaron y que son evidencia documental para comprobar la exportación de los insumos importados al amparo del PITEX, de conformidad con las disposiciones legales que en ese momento aplicaban en la fecha declarada en el pedimento de importación, es decir, de acuerdo con la *fecha de entrada* declarada.

Adicionalmente, se recomienda también revisar el tratamiento en materia aduanera de las mermas y los desperdicios, resultado del proceso productivo al que se someten las mercancías importadas al amparo del PITEX, en términos de lo señalado en la propia Ley aduanera, así como en las disposiciones legales relacionados con el tema.⁸, entendiéndose por merma y desperdicio lo siguiente, de conformidad con el artículo 2º, fracciones XI y XII de la Ley aduanera:

“Artículo 2.- Merma.- Los efectos que se consumen o se pierden en el desarrollo de los procesos productivos y cuya integración al producto no puede comprobarse.

Desperdicio.- Los residuos de las mercancías después del proceso al que sean sometidas; los envases y materiales de empaque que se hubieren importado como un todo con las mercancías importadas temporalmente, así como aquellas que se encuentren rotas, desgastadas, obsoletas o inutilizables y las que no puedan ser utilizadas para el fin con el que fueron importadas temporalmente.”

⁸ Para revisar el tratamiento de mermas y desperdicios, revisar el Título Cuarto, Capítulo III, Sección I “Importaciones Temporales.- Para elaboración, transformación reparación en programas de maquila o de exportación”

En relación con las mermas y exponiendo de manera breve el tratamiento a seguir, es suficiente determinar los porcentajes correspondientes y reflejarlos en el control de inventarios que con anterioridad se ha comentado, a fin de contar con los elementos necesarios para demostrar su consumo en las cantidades determinadas en las estructuras de materiales que corresponda a los productos terminados de exportación y autorizados en el PITEX.

Anteriormente, la determinación de mermas y desperdicios eran determinados por la empresa, la SE y el Laboratorio Central autorizado por la SE, estableciendo los porcentajes que se autorizaban para efectos del programa PITEX. En la actualidad, las empresas son responsables de determinar sus porcentajes de mermas y desperdicios, siempre y cuando, estos coincidan con la información proporcionada por las áreas de ingeniería y producción, para lo cual es necesario contar con la documentación y elementos que soporten dicha determinación, como son las estructuras de los materiales terminados, conteniendo los insumos requeridos indicando cantidades y unidades de medida, así como, porcentajes por desperdicio y mermas, o cualquier otro documento validado por las alguna de las áreas antes referidas para el tema de merma y desperdicio.

Por otra parte, el tratamiento aduanero para los desperdicios se establece en la Ley aduanera, su reglamento y demás disposiciones en materia de comercio exterior como son las Reglas, resumidos en:

- i) Retorno al extranjero mediante exportación;
- ii) Destrucción;
- iii) Donación;
- iv) Venta en mercado nacional, mediante cambio de régimen a importación definitiva como “desperdicio”.

Cabe mencionar, que generalmente las empresas no prestan importancia al tratamiento que debe darse a material de desperdicio, por lo que es una práctica regular en las empresas, la venta del desperdicio en mercado nacional, acto que en muchas ocasiones se comprueba con el registro contable registrado en libros, sin proceder previamente a la regularización de dicho material mediante la utilización de alguno de los cuatro tratamientos fiscales autorizados. Por consiguiente, se sugiere cumplir con el procedimiento aplicable para alguno de los tratamientos que se elija.

En seguida, se listan los supuestos que calificados como infracciones relacionadas con el destino de las mercancías y las cuáles se citan en la Ley aduanera.

Infracción	Sanción
<p>Supuestos.</p> <p>a) Importar mercancía sin autorización aduanera.</p> <p>b) Destinen las mercancías, por cuya importación fue concedida a una franquicia, exención o reducción de contribuciones a una finalidad distinta.</p> <p>c) Trasladen las mercancías a lugar distinto del señalado al otorgar el beneficio.</p> <p>d) Las enajenen o permitan que las usen personas diferentes del beneficiario.</p> <p>e) Excedan el plazo concedido para el retorno de las mercancías importadas temporalmente (PITEX) o no se lleve a cabo el retorno</p>	<p><u>Sanciones</u></p> <p>Multa Equivalente del 130% al 150% del beneficio obtenido con la franquicia, exención o reducción de impuestos concedido, o del 70% al 100% del valor comercial, cuando se haya eximido del cumplimiento de las regulaciones no arancelarias.</p> <p><i>Regularización espontánea:</i> Multa de \$500 a \$750 pesos si el retorno se verifica en forma espontánea, por cada periodo de 15 día o fracción, desde la fecha de vencimiento hasta que se efectúe el retorno. El monto de la multa no excederá el valor de las mercancías.</p> <p><i>Descubierta por la autoridad:</i> Multa del 30% al 50% del valor comercial de las mercancías, cuando estén exentas.</p>

3.3 Infracciones relacionadas con la presentación de documentos

Finalmente y como se mencionó al inicio de este capitulado, las infracciones relacionadas con la obligación de presentar documentación ante la autoridad, causan pago de multas administrativas por ausencia o entrega de documentación extemporánea. A fin de evitar en la medida de lo posible incurrir en alguna de las infracciones que enseguida se listan, se recomienda atender la sección referida con el título de: *Decreto que establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación: Beneficios y Obligaciones.*

En el siguiente cuadro se presentan las situaciones de infracción, previstas en la Ley aduanera para este tipo de penalización.

Infracción	Sanción
<p>Supuestos.</p> <p>a) Omitan presentar ante la aduana o lo hagan extemporáneamente, los documentos que amparen las mercancías que importen o exporten, que transporten o almacenen, los pedimentos, facturas, declaraciones etc.</p> <p>b) Omitan presentar los documentos e informes requeridos por la autoridad dentro del plazo señalado en requerimiento.</p> <p>c) Presenten información inexacta en el pedimento</p>	<p><u>Sanciones</u></p> <p>Multa de \$2,109 \$2,636 en caso de omisión y de \$1,055 a \$1,582 por presentación extemporánea.</p> <p>Multa de \$2,109 \$2,636 en caso de omisión y de \$1,055 a \$1,582 por presentación extemporánea.</p> <p>Multa de \$915 a 1,307 por cada documento. No se aplicará multa cuando dentro de los 10 días siguientes a aquél en que fuera notificada la irregularidad detectada se proceda a la rectificación del pedimento. Multa equivalente de \$1,676 a \$2,793</p>

3.4 Recomendaciones

Es fundamental en primer lugar, identificar aquellas autoridades competentes que norman y observan el cumplimiento de las disposiciones en materia de las operaciones de comercio exterior al amparo del Decreto PITEX, como son: La SHCP, su unidad administrativa en recaudación, denominada SAT, y el papel que juega la SE como promotora del comercio exterior.

Una vez identificadas las autoridades correspondientes, se debe tener conocimiento del marco normativo que regula a las operaciones PITEX, así como relacionar los distintos temas en materia fiscal y aduanera, que deben cuidarse a fin de evitar el incumplimiento de alguna obligación fundamentada en algún ordenamiento legal.

Por lo anterior se recomienda identificar el cumplimiento de las obligaciones de la siguiente manera:

- i) Obligaciones administrativas ante las autoridades (su incumplimiento trae consigo el pago de multas administrativas por montos menores y significativos, hasta la cancelación del programa). Entendiendo con esto la presentación en tiempo y forma de los distintos reportes o informes ante las distintas unidades administrativas, en actos como son: solicitud, modificación o ampliación al programa PITEX; reportes e informes anuales de las operaciones de comercio exterior; cancelación del programa; aplicación de tasas preferenciales vía tratados comerciales.

- ii) Obligaciones administrativas con proveedores/clientes (su incumplimiento trae consigo el pago de multas administrativas). Entendiéndose con esto, la entrega en tiempo y forma de aquellos reportes, notificaciones o informes que debe entregarse a clientes y/o proveedores nacionales.

- iii) Cumplimiento en la administración del PITEX (su incumplimiento trae consigo el pago de multas administrativas por montos menores y significativos, hasta la cancelación del programa). Entendiéndose con esto, contar con el soporte documental de la aplicación y/o administración correcta del programa, a fin de evidenciar claramente los aspectos relacionados con:
 - La regularización de la mercancía importada temporalmente, así como del desperdicio, mediante: a) el retorno al extranjero en su mismo estado o ensamblado en un producto terminado, b) la destrucción de los bienes importados bajo este esquema, o de lo contrario, c) el pago de los impuestos de importación, mediante el cambio de régimen aduanero de temporal a definitivo, d) la donación, en caso de aplicar. Todos estos esquemas deberán cumplirse en términos de las disposiciones aplicables, comentadas en el *Capítulo II. Normatividad de las operaciones PITEX*, como se mencionó: la Ley aduanera y su reglamento; las reglas generales en materia de comercio exterior, la Ley del IVA, la Ley del ISR y los tratados comerciales.

 - Conservar el soporte documental, en relación con el destino final de la mercancía importada temporalmente, para efecto de comprobar la regularización del mismo.

 - Cumplir con los aspectos en materia de control de inventarios de primeras entradas y primeras salidas, registradas en contabilidad.

Ahora bien, en relación con las infracciones más comunes incurridas por los importadores que realizan operaciones de comercio exterior, al amparo del programa de importación temporal para producir artículos de exportación (PITEX), los aspectos más relevantes en dicha materia que, como resultado de la experiencia profesional, se sugiere revisar con el propósito de identificar algún posible riesgo en materia aduanera y los cuáles podrían estar sujetos a ser auditados por parte de la SHCP o la SE, en caso de iniciar sus facultades de comprobación son los siguientes temas:

1. Llevar los sistemas de control de inventarios en forma automatizada, identificando las mercancías de comercio exterior y, utilizando el registro de Primeras Entradas y Primeras Salidas (PEPS) o Anexo 24.
2. Cada expediente debe contener los documentos completos y legibles que sustentan la legal importación de las mercancías al amparo del programa PITEX.
3. Declaración correcta de la información que se registra en el pedimento, así como verificar la correcta determinación de la base gravable para el cálculo de los impuestos de importación.
4. Cumplimiento en tiempo y forma de avisos, informes y declaraciones presentados a la autoridad y/o proveedores nacionales.
5. Tratamiento aduanero de las mermas y desperdicios.

De lo anterior, enseguida se comentan brevemente las recomendaciones a considerar para cada uno de los aspectos antes numerados.

1) Llevar los sistemas de control de inventarios en forma automatizada, identificando las mercancías de comercio exterior y, utilizando el registro de primeras entradas y primeras salidas ó Anexo 24.

En términos de lo establecido en la Ley aduanera, así como las reglas generales en materia de comercio exterior, se establece como mandatario que los importadores lleven un registro contable y de inventarios de las mercancías de comercio exterior, identificando la mercancía nacional de la mercancía de procedencia del extranjera/importación.

Ahora bien, por lo que respecta al control de inventarios para efecto del Decreto PITEC, este registro debe tomar en consideración el control de las primeras entradas de los insumos importados temporalmente, al amparo del programa referido, con el registro de las primeras salidas, traducidas en ventas nacionales, de exportación, cambios de régimen, destrucciones, donaciones, en caso de aplicar.

Cabe señalar que es de suma importancia revisar que el control de inventarios que se utilice, debe considerar los aspectos más relevantes que deben cuidarse y que permitirán al importador, la comprobación ante la autoridad de manera clara y oportuna del cumplimiento del programa PITEC, o de lo contrario, es posible que se cuestionen aspectos que no permitan evidenciar documentalmente el cumplimiento del programa referido, y proceda la autoridad en la imposición de multas por incurrir en algunas de las infracciones que se han comentado.

¿Qué se debe considerar en el control de inventarios?

Son cuatro aspectos los que se recomiendan que se consideren en el sistema automatizado, utilizado para el control de inventario de la mercancía importada al amparo del programa PITEX:

- Registro de todas las operaciones de comercio exterior, en particular aquellas relacionadas con:
 - Los pedimentos de importación de mercancía al amparo del PITEX.
 - Los pedimentos de exportación/retorno al extranjero de mercancías en su mismo estado o, productos terminados que contienen insumos importados al amparo del programa, así como pedimentos de cambio de régimen y regularización.
 - Los documentos que comprueben la regularización de la importación temporal como son actas de destrucción y/o actas de material donado, en caso de aplicar.
 - Registro de las ventas nacionales que contienen material de importación temporal al amparo del programa, relacionado con los correspondientes documentos que sustentan la importación temporal, así como, la regularización de la misma, mediante el pago de impuestos; es decir, los respectivos pedimentos de importación y de cambio de régimen.
- Registro de las estructuras de materiales⁹, conteniendo los porcentajes de merma y desperdicios, los cuáles generalmente se expresan porcentualmente en las cartas de materiales.
- Para efecto de la maquinaria y/o equipo importado al amparo del programa, se recomienda contar con un control que identifique la ubicación del material

localizado en las instalaciones de la planta, correlacionado con el registro contable y el documento aduanero (pedimento de importación).

Para estos efectos, la SHCP publicó en el DOF mediante reglas generales en materia de comercio Exterior el Anexo 24, documento sugerido por la autoridad, que señala la información que debe contener el sistema de primeras entradas-primeras salidas y el cuál, describe los módulos que debieran considerarse en el sistema automatizado de control de inventarios para las empresas PITEX y Maquiladoras.

2) Cada expediente debe contener los documentos completos y legibles que sustentan la legal importación de las mercancías al amparo del programa

Es importante señalar que una auditoria interna o externa comienza con la revisión de los documentos que sustentan la legal estancia de las mercancías que se importan al amparo de algún programa de fomento, como son los correspondientes a PITEX y maquiladora.

Por lo que se recomienda que las empresas PITEX verifiquen que los expedientes cuenten con los documentos que se mencionan en la propia ley aduanera y los cuáles se resumen enseguida:

¿Que documentos debe contener el expediente de una importación al amparo del PITEX?

- Factura comercial de importación.- La factura debe corresponder al documento utilizado para efecto de cruce y aquel registrado en contabilidad, misma que debe acompañarse de una traducción de factura en idioma español, en caso de que la descripción esté en clave, código o algún otro idioma.

⁹ Entiéndase como las cartas de materiales, estructura de materiales y/o Bill of Material (BOM), el investigación autorizado por las áreas de ingeniería, que contiene cantidades, unidades de medida, porcentajes de desperdicio y

- Conocimiento de embarque.- El conocimiento de embarque debe corresponder al documento emitido por el transportista y el cuál puede ser:

a) Carta porte o talón de embarque, para el transporte terrestre

b) Conocimiento de embarque marítimo, para el transporte marítimo.

c) Guía aérea, para el transporte aéreo.

- Cuenta de gastos del agente aduanal.- Es el documento fiscal (factura), que desglosa los servicios prestados por el agente aduanal, en caso de incurrir en gastos aduanales en el extranjero, deberán integrarse los documentos al expediente.

- Manifiesto de valor en aduana y hoja de cálculo.- En términos de lo señalado en la Ley aduanera, es obligación del importador entregar al agente aduanal el manifiesto de valor en aduana con firma autógrafa (por embarque o por período), indicando el método utilizado para determinar el valor de transacción de las mercancías. Adicionalmente, también debe entregar la hoja de cálculo, misma que detalla los conceptos que integran el valor en aduana de las mercancías de importación.

Ambos documentos son de libre reproducción, siempre y cuando cuenten con la información, de acuerdo a los apéndices contenidos en la resolución miscelánea de comercio exterior. Por ello, resulta opcional si el importador prepara por separado cada uno de las declaraciones o elabora ambas en un solo documento.

- Certificado de Origen.- Es el documento que señala el origen de la mercancía y el cuál, es emitido de conformidad con el Tratado Comercial para efecto de aplicar preferencia arancelaria. Cuando el Certificado de Origen (CO) es emitido por el proveedor en el extranjero a varios importadores o consignatarios y en el campo del certificado correspondiente se indica “varios” o “diversos”, el importador debe contar con

merma de los números de parte insumos que componen a un producto terminado.

una copia del CO sin que sea obligatorio contar con el documento original. Por otra parte, si el CO no presenta la leyenda de varios, es obligatorio que el importador cuente con el CO en original y con firma autógrafa del proveedor, productor o exportador de la mercancía.

- Integrar al expediente el pedimento complementario de exportación, el cual muestra el pago de impuesto de los insumos no originarios, siempre y cuando se trate de mercancías importadas al amparo del Decreto de PITEX y exportadas a los países partes del TLCAN y TLCUE, (Tratado de Libre Comercio con América del Norte y Tratado de Libre Comercio con la Unión Europea, respectivamente).

- Otros documentos.- El importador deberá conservar en el expediente los demás documentos que sustentan la información necesaria que permitió clasificar arancelariamente la mercancía y dar cumplimiento con medidas o regulaciones no arancelarias, como son las normas oficiales mexicanas (NOM), las garantías para efecto de precios estimados (cuentas aduaneras), permisos fitosanitarios, traducciones de facturas, cartas juramentadas, certificados de peso, cupos de importación, etc.

- Pedimento de rectificación.- En el supuesto de haber rectificado algún dato del pedimento original.

- Pedimento de exportación, cambio de régimen, regularización, constancia de transferencia, acta de destrucción, acta de donación ó, cualquier otro documento que compruebe la regularización de la mercancía importada temporalmente al amparo del PITEX.

3) Declaración correcta de la información que se registra en el pedimento, así como verificar la correcta determinación de la base gravable para el cálculo de los impuestos de importación

En materia de comercio exterior y en términos de la Ley aduanera, el pedimento se considera como el único documento que comprueba la legal estancia de una mercancía de importación, motivo por el cuál es de suma importancia verificar que la información asentada en esta declaración sea correcta y se cuente con la documentación soporte del pedimento, tales como: la factura comercial para efectos aduanales, el conocimiento de embarque, la declaración en aduana, la hoja de cálculo, el certificado de origen, el documentos que compruebe el cumplimiento de restricciones no arancelarias o algún otro documento mencionado en la sección de los documentos que debe contener el expediente de importación.

Por lo anterior, con el propósito de tener una guía práctica de la información más relevante, sujeta a revisión por parte de las autoridades competentes en el ejercicio de sus facultades de comprobación para este tipo de operaciones; en seguida, se listan los conceptos recomendados para verificar que la información declarada en el pedimento sea correcta.

Cabe mencionar que el soporte legal de los conceptos listados está sustentado en el contexto de la Ley aduanera.

- a. Datos generales del importador. Razón social del importador, domicilio fiscal y Registro Federal de Contribuyentes (RFC).
- b. Datos generales del vendedor. Razón social de la empresa en el extranjero, domicilio registrado para efectos de impuestos en el país de residencia y tax id, en otras palabras, corresponde a registro con el que se identifica la empresa para efectos de impuestos en el país de residencia.

- c. Método de transacción. De conformidad con las disposiciones aduaneras, se conocen seis métodos: (1) Valor de transacción de mercancías, (2) Valor de transacción de mercancías idénticas (3) Valor de transacción de mercancías similares, (4) Valor de precio unitario de venta, (5) Valor reconstruido y, (6) Valor determinado mediante alguno de los métodos antes mencionados. Considerar que para efectos de una transacción de compra-venta, aún y cuando el comprador y vendedor correspondan a filiales, se sugiere indicar el método (1) valor de transacción de mercancías. De lo contrario, revisar en el contexto de la Ley aduanera los aspectos que caracterizan a cada uno de los métodos antes descrito.

- d. Vinculación. Se denomina vinculación a la relación comercial entre el comprador y vendedor, es decir, si ambas empresas contratantes contable y/o administrativamente, reportan a una sola empresa matriz o corporativa, se asume vinculación en la transacción comercial. En consecuencia, debe indicarse si la vinculación afecta o no, el precio comercial pactado.

- e. Incrementables. Este concepto aplica para las operaciones de importación e integra el valor en aduana para efectos de determinar los impuestos de importación. Entendiéndose que el valor en aduana es la base gravable para efecto de pago de contribuciones en materia de comercio exterior. Por otra parte, estos gastos son también documentados en el “Manifiesto de valor en aduana” y “Hoja de Cálculo”, mismos que se presentan ante la autoridad aduanera para efecto del despacho aduanero.

- f. Ahora bien, debe revisarse que los incrementables correspondan a la suma de todos los gastos relacionados en la importación, a partir del punto de exportación de la mercancía. Tales gastos pueden corresponder a maniobras de embalaje, carga y descarga aplica para los tráficós terrestres que cruzan por la frontera norte de nuestro país. Este valor se muestra en la cuenta de gastos del agente americano, que factura generalmente al importador. De lo contrario, se deberá solicitar al exportador copia de dicho documento a fin de asegurar que los gastos

que integran los incrementables son correctos y en términos de lo señalado en Ley.

- g. Clave de pedimento. Este dato debe corresponder al régimen de importación aplicado. Para efecto de las empresas que importan al amparo del programa PITEX y en términos de las reglas generales en materia de comercio exterior vigentes, se señala un código indicativo de que se hace referencia a la importación temporal para producir artículos de exportación.
- h. Fracción arancelaria. Para efecto de mercancía importada al amparo del programa PITEX, la fracción arancelaria declarada en pedimento deberá estar previamente autorizada en dicho programa. De lo contrario, se entenderá que la mercancía importada al amparo de este esquema no cuenta con la autorización respectiva por parte de la Secretaría de Economía y se asumirá el supuesto de “mercancía en contrabando o ilegal”.
- i. Descripción de la fracción arancelaria. En la práctica cotidiana, la descripción declarada en el pedimento de importación temporal, corresponde a la señalada en la Ley de la tarifa del importación y exportación (TIGIE)¹⁰
- j. Certificado de origen. Este documento debe cumplir en forma y presentación, de acuerdo con el Tratado Comercial que refiera. De lo contrario, el certificado se presenta con información incorrecta, se asume la ausencia de dicho documento y, en consecuencia, la aplicación de preferencia arancelaria no procede.

¹⁰ TIGIE. Investigación legal que contiene la descripción de bienes/mercancías y las cuáles, se encuentran codificadas, de conformidad con el Sistema Armonizado Preferencial, documentado en el GATT.

4) Cumplimiento en tiempo y forma de avisos, informes y declaraciones presentados a la autoridad y/o proveedores nacionales.

Uno más de los temas sujetos a auditoría, es el cumplimiento en tiempo y forma de los documentos, reportes e informes que empresas con registro PITEX deben presentar a la autoridad competente, así como a proveedores y/o clientes nacionales, siempre y cuando las disposiciones oficiales lo indiquen.

Ejemplo son los reportes anuales estadísticos e informativos que señalados en la Ley aduanera, así como en las reglas generales de comercio exterior, ya que la omisión de presentar esto trae en consecuencia la suspensión o cancelación del programa.

5) Tratamiento aduanero de la mercancía y del desperdicio.

El Tratamiento aduanero de la mercancía y el control del desperdicio es uno de los temas principales, que debe atender las empresas con registro PITEX para las mercancías importadas al amparo de dicho programa. Esto responde a que el propósito que persigue una auditoría por parte de la autoridad, está orientada en la revisión del cumplimiento de las obligaciones del Decreto PITEX, es decir, que los materiales importados sin pago de impuestos de importación al amparo del programa, deban incorporarse en el proceso productivo de los bienes terminados y destinados a la exportación. Ya que de no llevar el control que evidencie claramente el destino de las mercancías importadas temporalmente, se está afectando el interés del fisco, sancionado con multas significativas hasta y en consecuencia, la cancelación de operar al amparo del programa PITEX.

En la práctica, cuando las empresas PITEX utilizan el sistema que les permita administrar y evidenciar el control de inventarios para mercancías importadas al amparo

de este esquema, no consideran aspectos que por mínimos que sean, representan un riesgo fiscal, tales como:

- i) Contar con estructuras de materiales de los productos terminados destinados a la exportación, indicando los porcentajes por concepto de mermas y desperdicios.
- ii) la documentación soporte que evidencia el destino de los desperdicios, resultado del proceso productivo, como son: actas de destrucción, cambios de régimen, donaciones y/o retorno al extranjero.
- iii) Correlación de los pedimentos con fechas de entrada con la documentación soporte comentada en el inciso anterior.

Si bien la importación de mercancías al amparo del programa PITEX trae consigo beneficios económicos, como son el no pago inmediato de los impuestos de importación y, con ello, ofrecer precios competitivos en el mercado de internacional. Debe también, considerarse que el no cumplir con las obligaciones y requerimientos del Decreto del programa de referencia, pone a la empresa en riesgo de pago de multas y aplicación de sanciones significativas, que afectarían la actividad productiva de la empresa.

De ahí que adquiera importancia también identificar las infracciones en la materia y que para facilitar su estudio se recomienda estudiarlas relacionadas con los siguientes tres supuestos:

- I. Infracciones relacionadas con el pago de impuestos de importación;
- II. Infracciones relacionadas con el destino de las mercancías; e
- III. Infracciones relacionadas con la obligación de presentar documentación.

Para cada uno de los supuestos se indicó brevemente los aspectos que se recomienda revisar para evitar que en una auditoría por parte de la autoridad competente, se finque un crédito fiscal, resultado del incumplimiento de alguna disposición contenida en la normatividad aplicable al programa PITEX.

Por lo anterior, a fin de hacer de este documento no sólo una compilación de los aspectos relevantes en materia del programa PITEX, proveer al lector de una guía práctica que oriente al importador que utilice el programa de referencia, para evitar incurrir en algún riesgo fiscal-aduanero.

CONCLUSIONES GENERALES

En estos últimos tiempos, naciones y regiones se han visto a la tarea de negociar diversos tratados o acuerdos comerciales en las modalidades del bilateralismo o multilateralismo, a fin de promover la integración económica que ha cobrado importancia en estos últimos tiempos y, en consecuencia, lograr el acceso a mercados más amplios que fomenten el crecimiento de las exportaciones sobre una base regional.

Sin embargo, el intento de las economías en desarrollo para obtener un crecimiento económico, sustentado, entre otros factores con un incremento de las exportaciones hacia los mercados de economías desarrolladas, no ha sido fácil. En este sentido, las relaciones comerciales que deben definir aquellos países en desarrollo, para participar en un mercado global, como es el caso de México, han sido determinadas en la evolución del comercio exterior, que responde a la transformación de las relaciones comerciales internacionales a partir de las consecuencias que trajo consigo las Guerras Mundiales, y a partir de estos acontecimientos, inicia la transición del comercio exterior de México pasando de una política económica proteccionista a la apertura comercial con la integración del país en organismos económicos internacionales como el GATT, la deuda negociada con el Fondo Monetario Internacional y la celebración de acuerdos de libre comercio que a la fecha se han negociado.

Ante estos acontecimientos, México inició una rápida apertura de su comercio al exterior, eliminando los sistemas de permisos previos con las prácticas proteccionistas empleadas, y procedió a sustituirlos por aranceles, lo que resultaban ser de carácter librecambista. Aunque esta situación sólo permitió que la estrategia de política económica empleada en los '80 posicionara a México frente a la inversión extranjera, en una de las mejores opciones para la inversión, facilitando la importación de insumos incorporados en los procesos de manufactura, a partir de entonces, el comercio exterior de México comienza su transición de apertura e inversión de capital mediante la Maquila de productos para exportar.

En consecuencia, es inminente la necesidad de crear por parte del gobierno, programas de apoyo a la exportación que permitan un crecimiento sustancial en el sector industrial/manufacturero, mismo que se aprecia a partir de los '80, cuando surgen los distintos programas que se han mencionado hasta crear el llamado Decreto de PITEX, tema de esta investigación.

Si bien es conocido, corresponde al gobierno no solo crear programas para fomentar la exportación, también debe instrumentar dichos programas mediante ordenamientos que deben ser administrados por instituciones gubernamentales, y debido a la importancia que ha ocupado para la autoridad la verificación del cumplimiento del programa PITEX, se preparó esta investigación con el único propósito de servir de guía para el estudiante, importador y empresario que pretende importar o ha importado mercancía al amparo de este programa de importación temporal, señalando también la competencia de las autoridades en la administración y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones propias del programa referido, proponiendo una serie de recomendaciones que permitan a las empresas con operaciones de comercio exterior, realizadas bajo el Decreto de PITEX, identificar los aspectos más relevantes y sujetos a ser auditados por la autoridad, como son:

- i) Llevar el registro contable de material importado y de compra nacional.

- ii) Cumplir con los plazos de estancia autorizados de mercancía importada temporalmente bajo el programa, mediante el sistema de inventarios primeras entradas – primeras salidas (PEPS).
- iii) Regularizar en tiempo y forma, la mercancía importada temporalmente al amparo del programa y, que no se incorporó en mercancía exportada.
- iv) Cumplir correctamente con el tratamiento de mermas y desperdicios.
- v) Cumplir correctamente con las disposiciones aplicables a las ventas nacionales cuando se incorporen insumos importados temporalmente.
- vi) Enterar y entregar en tiempo y forma a la autoridad de Informes, declaraciones y reportes en materia del programa PITEX.

Todo lo anterior, a fin de evitar incurrir en riesgos fiscales traducidas en imposición de multas que podrían aplicarse por el valor de la mercancía importada o, podrían causar la cancelación propia del registro de PITEX autorizado.

Finalmente, el objetivo de esta investigación ha sido proporcionar una referencia bibliográfica que permita al lector, entender fácilmente los aspectos generales que deben ser revisados en caso de realizar importaciones y exportaciones al amparo del Decreto de PITEX, a fin de identificar aquellas situaciones posibles de incurrir en algún riesgo aduanero-fiscal y que detectadas oportunamente podría rectificarse mediante medidas correctivas.

Es evidente que importar insumos al amparo del Decreto de PITEX, requiere no solo de la interpretación del marco legal, sino de entender el proceso productivo a fin de soportar documentalmente el cumplimiento de las obligaciones contenidas en el Decreto, de acuerdo con las especificaciones bajo las cuáles opere cada planta productiva. Y debido a que en los últimos años la autoridad aduanera ha ejercido

auditorias en materia del programa en comento, el tema de la presente investigación pareciera que cobra importancia al pasar de los años. Por lo que no ha de extrañarse que a mediano plazo sean menos las empresas que soliciten beneficiarse con el programa PITEX, y opte la mayor parte del sector empresarial por importar mediante otro tipo de mecanismos que les permita la competitividad ante el mercado internacional, tales como: la importación mediante preferencias arancelarias por tratados comerciales, solicitud para aplicar tasa “prosec” en la importación de partes y componentes destinados a un proceso productivo, programas sectoriales específicos, regla octava y/o utilización de regímenes como el depósito fiscal o estratégico.

BIBLIOGRAFIA

Libros

Cruz Miramontes, Rodolfo. *Legislación Restrictiva al Comercio Internacional*, I.M.C.E., 1995, México.

Ledesma, Carlos A., Zapata, Cristina I., *Negocios y Comercialización Internacional- Comercio Exterior*, Edición Macchi, 1997, Buenos Aires, Argentina.

Mineurini, Incola. *Manual del Exportador un Consultor a su Alcance*. McGraw Hill, 1996, México.

Ortiz Wadgyma, Arturo. *Introducción al Comercio Exterior de México ¿Proteccionismo o Librecomercio?*, Editorial Nuestro Tiempo, Sexta impresión, 1997, México.

Pampillón Olmedo, Rafael, *Análisis Económico de Países, Teorías y Casos de Política Económica*, Editorial Mc Graw-Hill, 1993 México.

Reyes Aguilar, Rodolfo. *Manual Aduanero*, Instituto Politécnico Nacional", 1995, México.

Reyes Díaz, Eduardo. *Introducción al Comercio Exterior*, Universidad en Asuntos Internacionales, 1997, México.

Tanni, Octavio. *La era del Globalismo*, 1ra Edición, Siglo XXI Editores, 1999, México.

Tanni, Octavio. *Teorías de la Globalización*, 3ra. Edición, Siglo XXI Editores, 1998, México.

Torres Gaytán, Ricardo. *Teorías del Comercio Internacional*, Siglo XXI Editores, 1982 México.

Urbina Nandayapa, Arturo. *Medios de Defensa Aduanera y de Comercio Exterior, Guía Práctica. Sistema de Información Contable y Administrativa Computarizados*, 1995, México.

Documentos, Leyes y Reglamentos

Compendio de Disposiciones sobre COMERCIO EXTERIOR 1998, ISEF, México, 1998.

Compendio de Disposiciones sobre COMERCIO EXTERIOR 1999, ISEF, México, 1999.

Compendio de Disposiciones sobre COMERCIO EXTERIOR 2000, ISEF, México, 2000.

Compendio de Disposiciones sobre COMERCIO EXTERIOR 2001, ISEF, México, 2001.

Compendio de Disposiciones sobre COMERCIO EXTERIOR 2002, ISEF, México, 2002.

Compendio de Disposiciones sobre COMERCIO EXTERIOR 2003, ISEF, México, 2003.