

REPOSITORIO ACADÉMICO DIGITAL INSTITUCIONAL

“Violación al principio de equidad tributaria del decreto para el fomento de la industria, manufacturera, maquiladora y servicios de exportación”

Autor: Dulce Rubí Gómez Lara

**Tesina presentada para obtener el título de:
Licenciada en Derecho**

**Nombre del asesor:
Lic. Adriana Guadalupe Rosales Flores**

Este documento está disponible para su consulta en el Repositorio Académico Digital Institucional de la Universidad Vasco de Quiroga, cuyo objetivo es integrar, organizar, almacenar, preservar y difundir en formato digital la producción intelectual resultante de la actividad académica, científica e investigadora de los diferentes campus de la universidad, para beneficio de la comunidad universitaria.

Esta iniciativa está a cargo del Centro de Información y Documentación “Dr. Silvio Zavala” que lleva adelante las tareas de gestión y coordinación para la concreción de los objetivos planteados.

Esta Tesis se publica bajo licencia Creative Commons de tipo “Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada”, se permite su consulta siempre y cuando se mantenga el reconocimiento de sus autores, no se haga uso comercial de las obras derivadas.



UNIVERSIDAD VASCO DE QUIROGA.

LIENCIATURA EN DERECHO.- FACULTAD DE DERECHO

**TEMA QUE SE PROPONE:
“VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA DEL
DECRETO PARA EL FOMENTO DE LA INDUSTRIA
MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE
EXPORTACION”**

TESINA

Que para obtener el grado de:
LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA:
DULCE RUBÍ GÓMEZ LARA

Asesora de Tesina:
Lic. Adriana Guadalupe Rosales Flores

No. De acuerdo LIC9510001 CLAVE 16PSU00160

MORELIA, MICHOACÁN, DICIEMBRE DEL 2009

DEDICATORIA

A mis Padres:

Por todo el amor, el cariño y el apoyo que siempre me han brindado incondicionalmente, a ellos les debo todo hasta la vida, muchas gracias por lo que me han dado incondicionalmente y sobre todo por tener el honor de ser su hija.

A Juan Carlos Gómez Lara:

Por que se que desde el cielo siempre me cuida y guía mis pasos, por todo lo que en vida me dio y por que siempre fui su hermanita consentida y se que en estos momentos se encuentra muy orgulloso de mi.

A J. Magdaleno Lara Carranza:

Por creer siempre en mí, por ser mi maestro, por ser mi tío y por que me enseñó que siempre debo de buscar ser la mejor en todo lo que haga, de igual forma se que desde el cielo me ve y me manda todas sus bendiciones.

A la Licenciada Adriana Guadalupe Rosales Flores:

Por ser mi asesora de tesina, por enseñarme ser una persona recta, noble y trabajadora, por ser mi guía en este proyecto tan importante y por confiar en mí.

A Israel Herrera Luna:

Por apoyarme incondicionalmente en todos mis proyectos.

A todas las personas que me ayudaron a concluir esta bella etapa de mi vida.

A mí:

Por todo el esfuerzo y las ilusiones que puse en este proyecto, por los desvelos, las angustias y por que me lo merezco.

INDICE

INTRODUCCION.....pag 5

CAPÍTULO I

EL ESTADO Y EL DERECHO.....pag 6

1.1 ESTADO

1.1.1 EL ESTADO COMO SUJETO DE DERECHOS Y OBLIGACIONES

1.2 DERECHO

1.2.1 DERECHO CONSTITUCIONAL

1.2.2 GARANTIAS CONSTITUCIONALES

CAPÍTULO II

MARCO JURIDICO Y ANALISIS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.....pag 17

2.1 EL DERECHO FINANCIERO

2.2 EL DERECHO FISCAL

2.3 EL DERECHO TRIBUTARIO

2.3.1 LA POTESTAD TRIBUTARIA

2.3.2 LIMITES DE LA POTESTAD TRIBUTARIA

2.3.3 LAS CONTRIBUCIONES

2.3.4 CLASIFICACION DE LAS CONTRIBUCIONES

CAPITULO III

LOS IMPUESTOS pag 27

3.1 LOS IMPUESTOS

3.2 EFECTOS DE LA TRIBUTACION

3.3 LA NORMA TRIBUTARIA

3.4 SUJETOS DE LA RELACIÓN JURIDICO TRIBUTARIA

3.5 LA EXENCION TRIBUTARIA

3.5.1 NO SUJECION Y NO CAUSACION

3.5.2 LA CONDONACION

3.5.3 CONSTITUCIONALIDAD

3.5.4 ESTIMULOS FISCALES

CAPITULO IV

DECRETO IMMEX.....	pag 41
4.1 ANTECEDENTES DE LOS PROGRAMAS DE APOYO A EXPORTADORES	
4.2 DECRETO IMMEX	
4.3 INEQUIDAD DEL DECRETO IMMEX	
PROPUESTA	pag 84
FUENTES DE INFORMACION	pag 91

INTRODUCCION

En la actualidad vivimos en un mundo caracterizado por un proceso fundamentalmente económico que consiste en la creciente integración de las distintas economías nacionales, mediante la apertura de los mercados nacionales (Libre comercio), fusiones entre empresas, desregulación financiera internacional a favor del libre comercio (Tratados de Libre Comercio).

La política pública, generalmente apunta al crecimiento continuo y sostenido económico y la extensión de la economía nacional, de modo que los países en vía de desarrollo como México, se hagan países desarrollados. El proceso de desarrollo económico supone ajustes legales e institucionales que son hechos para dar incentivos para fomentar innovaciones e inversiones con el propósito de crear un eficiente sistema de producción y un sistema de distribución para los bienes y servicios.

México no se ha quedado atrás, en cuestión de intercambio con otros países de bienes y servicios y para incrementar las exportaciones, ha creado los programas de apoyo a exportadores, esto ha traído como consecuencia un aumento en las ventas de productos en el extranjero.

En la actualidad las empresas exportadoras cuentan con un método de apoyo el cual es, el Programa de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX), el cual da un gran apoyo a las personas morales que les ha sido otorgado este programa. Pero desgraciadamente este cuenta con requisito que excluye a muchas empresas que desean acceder a este Programa, y por ende se torna inequitativo ya que son contribuyentes que se encuentran en una misma circunstancia contributiva.

Las consecuencias de dicha inequidad es primordialmente la violación del principio de equidad y proporcionalidad; otra es que las personas que llevan a cabo exportaciones de menor cantidad en dinero, no pueden acceder a los beneficios del programa y esto hace que las exportaciones futuras, que pudieran ir en ascenso se estanquen evitando que el país se vuelva mas competitivo en el comercio internacional.

La presente Tesina tiene la finalidad de analizar la situación actual de los programas de apoyo a exportadores, en especial el programa IMMEX, en cuanto al contenido del Decreto, la marcada inequidad que posee, cuales son las consecuencias y cuales son las posibles soluciones para resarcir este problema.

CAPITULO I

EL ESTADO Y EL DERECHO

1.1 ESTADO

Sociedad jurídicamente organizada para hacer posible, la convivencia específica, la realización de la totalidad de los fines humanos. Puede definirse también como la unidad de un sistema jurídico que tiene en sí mismo el propio centro autónomo y que esta en consecuencia provisto de la suprema cualidad de persona en sentido jurídico.

El uso de la palabra estado en este sentido es relativamente moderno, habiendo tenido comienzo en tiempos de Maquiavelo¹.

La palabra Estado proviene del participio latino “status”. El término en su sentido moderno fue introducido por Maquiavelo. Al hablar de lo stato, le da una significación similar a la de polis para los griegos y civitas para los romanos, es decir, comunidad humana suficiente en si, con gobierno propio e independiente, supremo en su orden. El Estado generalmente se le define como “la sociedad civil, jurídica y política de la sociedad. Como concepto jurídico, define Jellinek al Estado como “la corporación formada por un pueblo, dotada de un poder de mando originario y asentada en un determinado territorio.”²

ESTADO

El *Estado* suele definirse como la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio. Tal definición revela que son tres elementos de la organización estatal: la población el territorio y el poder. El poder político se manifiesta a través de una serie de normas y de actos normativamente regulados, en tanto que la población y el territorio constituyen el ámbito personal y espacial de validez del mando, es el elemento formal, mientras que la población y el territorio son los elementos materiales del Estado. El *territorio* suele definirse como la porción del espacio en que el Estado ejerce su poder, siendo este de naturaleza jurídica, solo puede ejercitarse de acuerdo con las normas, creadas o reconocidas por el propio Estado. El ámbito espacial de validez de tales normas es precisamente el territorio en sentido político.

¹ DE PINA Vara, Rafael. Diccionario de Derecho. PORRÚA, México, 30 Edición, 2001. P. 276

² JELLINEK, George. Teoría General del Estado. FCE, México, 1ª Edición, 2000. P111

Los hombres que pertenecen a un Estado componen la *Población* de este. La población desempeña desde el punto de vista jurídico, un papel doble. Puede, en efecto, ser considerada como objeto o como sujeto de la actividad estatal. En cuanto súbditos, los hombres que integran la población háyanse sometidos a la autoridad política y, por tanto, forman el objeto del ejercicio del poder; en cuanto ciudadanos, participan en la formación de la voluntad general y son, por ende, sujetos de la actividad del Estado.

En cuanto objeto del *imperium*, la población revelase como un conjunto de elementos subordinados a la actividad del Estado; en cuanto sujetos, los individuos que la forman aparecen como miembros de la comunidad política, de un plano de coordinación. La calidad de miembros de la comunidad jurídicamente organizada supone necesariamente, en quienes la poseen, el carácter de personas y, por ende, la existencia en favor de los mismos, de una esfera de derechos públicos.

Toda sociedad organizada ha menester de una voluntad que la dirija. Esta voluntad constituye el poder del grupo. Tal poder es unas veces de tipo coactivo; otras, carece de este carácter. El poder simple o no coactivo, tiene capacidad para dictar determinadas prescripciones a los miembros del grupo, pero no esta en condiciones de asegurar el cumplimiento de aquellas por sí mismo, es decir, con medios propios. Cuando una organización carece de poder coactivo, los individuos que la forman tienen libertad para abandonarla en cualquier momento.

La *soberanía* para un gran número de autores es un atributo del poder esencial del poder político. Dicho concepto puede ser caracterizado tanto negativamente como en forma positiva. En su primer aspecto implica la negación de cualquier poder superior al del Estado, es decir, la ausencia de limitaciones impuestas al mismo por un poder extraño. El poder soberano es, por ende, el más alto o supremo. Es también un poder independiente. El carácter de independencia se revela sobre todo, en las relaciones con otras potencias; la nota de supremacía aparece de manera más clara en los vínculos internos del poder con los individuos y colectividades que forman parte del Estado³.

ESTADO

Es una institución jurídico-política compuesta de una población establecida sobre un territorio y provista de un poder llamado soberanía.

LOS ELEMENTOS DEL ESTADO.- De la definición que se ha ofrecido, se pueden destacar los elementos esenciales del estado:

a) POBLACION.- será el conjunto de individuos sometidos a la autoridad fundamental de un estado. Fundamental, por que los súbditos de un estado

³ GARCÍA Máynez, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. PORRÚA, México 52ª edición. 2001. P. 98 - 104

pueden encontrarse sometidos a la autoridad de otro, de modo accidental, como sería el caso de aquellos que se encontrasen en territorio extranjero.

b) TERRITORIO.- no se concibe un Estado, sin la existencia de un territorio sobre el cual se encuentre establecido, aunque puede existir una nación carente de territorio.

c) SOBRERANIA.- por soberanía se entiende un poder que no está sujeto a otro poder. La idea de soberanía nos lleva a considerar dos cualidades propias del Estado: la independencia, de carácter negativo, y que consiste en la no ingerencia por los otros Estados en los asuntos que caen bajo su competencia; y la igualdad de todos los Estados, que sería su igual posición jurídica, unos frente a otros⁴.

EL ESTADO COMO ORDEN NORMATIVO

Con la afortunada depuración que Kelsen hizo del objeto de estudio del derecho, se pudo determinar que, jurídicamente, el Estado es la personificación de un sistema normativo, que es el máximo centro de imputación normativa que puede aportar un sistema jurídico. En otras palabras, el Estado es la persona jurídica creada por el derecho que, por su magnitud, expresa al orden normativo en su totalidad.

EL ESTADO COMO CORPORACION

Las ideas más importantes de esta corriente son sustentadas por el fundador de esta Teoría General del Estado, George Jellinek, quien entiende al Estado como una corporación, es decir, unidad de una población socialmente organizada. A partir de este concepto se hizo clásica la determinación de los elementos del Estado: población, territorio y gobierno, que expresa Jellinek en su conocida definición del fenómeno estatal, cuando afirma que es la corporación territorial dotada de un poder de mando originario.

Esta percepción del Estado tiene como atributo la conjunción de la idea estatal como realidad y del concepto de Estado como persona jurídica, sin embargo, su deficiencia consiste en prescindir del factor “soberanía” al que Jellinek entiende como una cualidad que pueden tener los Estados o carecer de ella. Salta a la vista el error de esta consideración por que la soberanía se traduce en autodeterminación normativa o fuerza coercitiva del orden jurídico en que se sustentan todos los Estados para ser lo que son. Consecuentemente, en la hipótesis del denominado Estado sin soberanía, podríamos hablar de una sociedad carente de un orden normativo o con uno ajeno, pero no la existencia jurídica de un Estado⁵.

⁴ SEARA Vázquez, Modesto. Derecho Internacional Público. PORRÚA, México, 21ª Edición, 2004. P. 79, 80, 90, 91

⁵ SANCHEZ Bringas, Enrique. Derecho Constitucional. PORRÚA. 6ª edición. México 2001. P. 17, 18

1.1.1 EL ESTADO COMO SUJETO DE DERECHOS Y OBLIGACIONES

El Estado, para realizar sus funciones y llevar a cabo sus fines debe estar sujeto al derecho, ya que este establece y precisa los límites de acción del Estado la cual se encuentra sujeto y al que no puede renunciar.

El derecho que da estructura al Estado y que norma su actividad es una rama especial con características definidas, este es el Derecho Público. Esta rama específica se caracteriza por su función estructural y reguladora del Estado, como autoridad, pero se debe tener en cuenta que el orden jurídico en su totalidad y unidad es el que estructura y rige las actividades de la sociedad humana que esta en la base del Estado y que constituye su naturaleza. El derecho es también, al igual que el poder, un ingrediente esencial de la comunidad política.

Sin embargo, el Estado, siendo la personificación del orden jurídico a través del cual se establecen determinados deberes y derechos, puede, a su vez, como persona jurídica, tener derechos y obligaciones.

Al hablar de obligaciones y derechos del Estado no significa que al lado de los individuos humanos exista “otro ser” que tenga derechos y obligaciones. Hablamos de tales obligaciones y derechos del Estado, los actos que se materializan por medio de los actos humanos de quienes ejecutan o ejercitan aquellos derechos y obligaciones. Estos últimos son derechos y obligaciones de individuos, que al cumplir dichas obligaciones y ejercitar esos derechos, tienen la calidad de órganos estatales, es decir, de los individuos que realizan una función específica determinada por el orden jurídico. Esta función puede constituir tanto el contenido de un derecho como el de una obligación.

La función forma el contenido de una **obligación** cuando un individuo, al dejar de realizarla, se hace acreedor a una sanción. La sanción no es dirigida contra el individuo en su calidad de órgano estatal. La violación del deber de un órgano del Estado, el acto antijurídico constituido por el hecho que el órgano estatal no cumpla su función en los términos establecidos por el orden jurídico no puede ser imputada al Estado, por que un individuo es órgano y, específicamente funcionario del Estado, solo cuando su conducta esta de acuerdo con las normas jurídicas o leyes que determinan su función. Cuando un individuo viola una norma jurídica, no es órgano del Estado. La imputación al Estado no comprende acciones u omisiones que tengan el carácter de actos antijurídicos. Un acto antijurídico que represente una violación del orden jurídico nacional, no puede ser tomado como acto antijurídico estatal, no puede ser imputado al Estado, por

que la aplicación de la sanción es respectiva del Estado, es decir, es un acto propio del Estado.

Un órgano estatal esta obligado a anular el acto antijurídico o violatorio realizado por el individuo o funcionario público y hacer que se repare el daño causado ilegalmente. La responsabilidad no es una obligación, si no la condición en virtud de la cual un individuo es sometido a una sanción. Si la sanción no es dirigida contra el Estado, este no puede ser considerado responsable.

Puede hablarse de un derecho del Estado cuando la ejecución de una sanción depende de una demanda presentada por un individuo en su carácter de órgano del Estado puede tener derechos en la misma medida que los particulares hablándose así de las relaciones de coordinación en donde el Estado se despoja de su imperio y actúa como particular, obteniendo, derechos y obligaciones pertenecientes a los individuos y pudiendo ejercer los mismos medios de defensa que gozan los particulares.

1.1.2 DERECHOS CONTRA EL ESTADO

A cada obligación del Estado, le corresponde un derecho de un particular. Cuando un acto de autoridad llevado a cabo por el Estado vulnere o cause un perjuicio a un particular o a un derecho del mismo, este podrá, para su defensa demandar del Estado, en su carácter de persona moral política, la reparación del daño causado por la mala actuación o conducción de su actividad estatal. Este derecho del particular contra el Estado no sólo existe en el derecho civil, si no también en el derecho constitucional y en el administrativo, o sea en el Derecho Público⁶.

1.2 DERECHO

La palabra derecho viene de “directum”, vocablo latino, que significa lo que esta conforme a la regla, a la ley.

La cultura Helénica expresó esta concepción a través de Platón que ve la creación del orden legal como el acto del legislador que encuentra a la comunidad. Platón no admite una ley sin sentido de justicia. Sin que halla sido dictada para el bien de la comunidad, por eso considera que el gobierno no es sino el servidor de las leyes.

Aristóteles, destina un libro a la idea de justicia porque según piensa, la ley puede determinarse solo en relación con lo que es justo, y considera que algo lo es cuando guarda una relación con la igualdad. Distingue

⁶ MOTO Salazar, Efraín. Elementos de Derecho. Porrúa, México, 45ª edición, 2000. P. 7 a 11

la igualdad numérica de la proporcional, en tanto que la primera hace cada individuo una unidad semejante a todos y cada uno de los demás hombres, es la igualdad formal; la segunda, la proporcional, asigna a cada hombre aquello que le corresponde de acuerdo con sus capacidades y sus conocimientos. También diferencia la justicia distributiva (derecho público) de la coercitiva (derecho civil y penal)⁷.

Rafael De Pina Vara define al Derecho como “En general se entiende por derecho todo conjunto de normas eficaz para regular la conducta de los hombres, siendo su clasificación más importante la de derecho positivo y el derecho natural. Estas ramas se distinguen de la moral”. Es decir el Derecho lo podemos entender como el conjunto de normas jurídicas que rigen la conducta del hombre en sociedad, vigentes en un lugar y época determinados⁸.

El derecho, en su sentido objetivo, es un conjunto de normas, trátase de preceptos imperativo-atributivos, es decir, de reglas que, además de imponer deberes, conceden facultades. El obligado por una norma jurídica siempre hay otra persona facultada para exigirle el cumplimiento de lo prescrito⁹.

Para empezar el estudio del tema sobre las garantías de los gobernados es necesario saber que es una Constitución, cuales son sus características y elementos. Elisur Arteaga Nava nos dice que la Constitución es: “un conjunto de normas dispuestas sistemáticamente con el propósito de organizar al estado mexicano”. Estas normas son de jerarquía superior, permanente, escrita, general y reformable. La Constitución se ha dividido en diversas partes: la dogmática, que se refiere a la estructura, funcionamiento y las facultades de los poderes federales y locales.¹⁰

1.2.1 GARANTIAS DE LOS GOBERNADOS

La Constitución goza del atributo de supremacía por el simple hecho de ser Constitución. Este principio esta contemplado en el artículo 133 de nuestra constitución vigente cuando nos dice que: “Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados”. El atributo de ser superior se impone tanto a particulares como a órganos de autoridad, todos están sujetos a cumplirla habiendo sanciones para quienes la infrinjan.

⁷ SANCHEZ Bríngas, Enrique. Derecho Constitucional. Porrúa. 6ª edición. México 2001. P. 26

⁸ DE PINA Vara, Rafael. Diccionario de Derecho. PORRÚA, México, 30 Edición, 2001. P. 228

⁹ GARCÍA Máynez, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. PORRÚA, México 52ª edición. 2001. P. 36

¹⁰ ARTEAGA Nava, Elisur. Derecho Constitucional. Oxford, México, 2ª Edición, 1999. P. 03

La constitución determina las bases para la creación de las normas jurídicas en donde, se crea al Estado y a sus órganos y se les asignan atribuciones. Además da existencia jurídica a otras personas y les atribuye categorías como: nacionales, ciudadanos, extranjeros, sociedades, asociaciones, etc., a estas personas también les da derechos y obligaciones así como restricciones.

Al usar las expresiones derechos humanos, garantías del gobernado, nos referimos a las prerrogativas que tienen los individuos frente al poder público que representa la autoridad. Los derechos del gobernado también se conocen como garantías del gobernado, derechos humanos, garantías individuales y derechos constitucionales. Estos son derechos que los gobernados pueden hacer valer frente a los gobernantes en cualquier momento y de forma permanente. La importancia que han ido adquiriendo los derechos humanos a través del tiempo y la historia de todos los países, ha hecho que estos adquieran un contenido político y que sean considerados los instrumentos mas seguros para garantizar la defensa de las personas contra el abuso y la arbitrariedad de quien ejerce el poder.

La palabra “garantía” proviene del término anglosajón “warranty” o “warantie”, que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar, por lo que tiene una connotación muy amplia. “Garantía equivale a “aseguramiento” pudiendo significar también “protección”, “respaldo”, “defensa”, “apoyo”, etc. En el derecho público, según afirmación de Sánchez Viamonte, la palabra garantía y el verbo garantizar son creaciones institucionales de los franceses y de ellos las tomaron los demás pueblos en cuya legislación aparece desde mediados del siglo XIX.

El concepto “garantía” en derecho público ha significado diversos tipos de seguridades o protecciones en favor de los gobernados dentro de un Estado de derecho, es decir, dentro de una entidad política estructurada y organizada jurídicamente, en que la actividad del gobierno está sometida a normas preestablecidas que tienen como base de sustentación el orden constitucional. De esta guisa, se ha estimado, incluso por la doctrina, que el principio de legalidad, el de división o separación de poderes, el de responsabilidad oficial de los funcionarios públicos, etc. Son garantías jurídicas estatuidas en beneficio de los gobernados; afirmándose también que el mismo concepto se extiende a los medios o recursos tendientes a hacer efectivo el imperio de la ley y el derecho.

El concepto de Garantía Individual se forma mediante la concurrencia de los siguientes elementos:

- 1.- Relación jurídica de supra a subordinación entre el gobernado (sujeto activo) y el Estado y sus autoridades (sujetos pasivos).
- 2.- Derecho Público subjetivo que emana de dicha relación a favor del gobernado (objeto).

3.- Obligación correlativa a cargo del Estado y sus autoridades, consistente en respetar el consabido derecho y en observar o cumplir las condiciones de seguridad jurídica del mismo (objeto).

4.- Previsión y regulación de la citada relación por la ley fundamental (fuente).

De estos elementos se infiere fácilmente el nexo lógico- jurídico que media entre las garantías individuales o del gobernado y los “derechos del hombre” como una de las especies que abarcan todos los derechos públicos subjetivos. Los derechos del hombre se traducen substancialmente en potestades inseparables e inherentes a su personalidad; son elementos propios y consubstanciales de su naturaleza como ser racional, independientemente de la posición jurídico-positiva en que pudiera estar colocado ante el Estado y sus autoridades; en cambio las garantías individuales equivalen a la consagración jurídico-positiva de esos elementos, en el sentido de investirlos de obligaciones e imperatividad para atribuirles respetabilidad por parte de las autoridades estatales y del Estado mismo. Por ende, los derechos del hombre constituyen, en términos generales, el contenido parcial de las Garantías individuales, considerando a ellas como meras relaciones jurídicas entre los gobernados, por un lado y Estado y Autoridades, por el otro¹¹.

Tiendo en cuenta los derechos y obligaciones que se generan para ambos sujetos, las garantías pueden clasificarse en: garantías materiales y garantías formales. Dentro de las primeras se incluyen las que se refieren a las libertades específicas del gobernado como la igualdad y la propiedad; dentro de las segundas encontramos las de seguridad jurídica, entre las que destacan las de audiencia y de legalidad contempladas en los artículos 14 y 16 constitucionales. Las garantías materiales, los sujetos pasivos, asumen obligaciones de no hacer, en tanto que, las garantías formales, las obligaciones correlativas a los derechos públicos subjetivos son de hacer.

GARANTÍAS DE IGUALDAD

La igualdad solo debe tener lugar entre dos o más sujetos pertenecientes a una misma y determinada situación jurídica la cual se forma por varios conceptos jurídicos atendiendo a diversos factores y circunstancias. En otras palabras, la igualdad, desde el punto de vista jurídico, se manifiesta en la posibilidad y capacidad que varias personas numéricamente indeterminadas, adquieren los derechos y contraigan obligaciones derivados de una cierta y determinada situación en que se encuentran.

La igualdad ésta, pues, demarcada por una situación determinada; por ende, puede decirse que dicho fenómeno sólo tiene lugar en relación y en vista de

¹¹ BURGOA Orihuela, Ignacio. Las Garantías Individuales. PORRÚA. 35ª edición. México 2002. P. 161, 162, 187

un estado particular y definido. La igualdad como garantía tiene como centro de atención al ser humano como tal, en su implicación de persona sin importar la condición social, económica, cultural, etc.

En nuestra constitución las garantías de igualdad se contemplan en los artículos 1, 2, 4, 12 y 13. En donde se consideran posibilitados y capaces a todos los hombres de ser titulares de estos derechos subjetivos públicos; se incluyen a los pueblos indígenas dentro de la protección de las garantías, abarcando su vida, costumbres, lengua, cultura, etc.

No hay que confundir la igualdad con la proporcionalidad, pues son dos conceptos distintos. La primera se traduce, en la posibilidad o capacidad que tiene una persona de adquirir los mismos derechos y obligaciones de que es titular todo sujeto que se encuentre en una determinada situación abstracta legalmente establecida. Por consiguiente, la igualdad se refiere a la calidad o naturaleza de los derechos y obligaciones propios de un estado jurídico específico. Por el contrario, la proporcionalidad, que supone siempre la igualdad, implica la fijación de derechos y obligaciones para una persona desde un punto de vista cuantitativo dentro de una misma situación jurídica. Por ejemplo, todo propietario o poseedor jurídico de bienes inmuebles está colocado frente al Estado, desde el punto de vista fiscal, en una determinada situación jurídica, consistente en ser el causante de un cierto impuesto que recibe el nombre de predial. Todo propietario o poseedor jurídico, esta obligado a pagar este impuesto, por el hecho de tener condición de tal; el cual se establece por la índole, cualidad o naturaleza de su situación determinada. Esta obligación que se extiende a todo poseedor jurídico o propietario de un bien inmueble, implica igualdad por el hecho de referirse a todo sujeto que ostente la condición de tal independientemente del monto o cuantía de sus posesiones o propiedades. Ahora bien, como no todos los propietarios o poseedores de inmuebles (igualdad) están colocados en una misma situación económica respecto a la propiedad o posesión de éstos, los que tengan fincas o predios más extensos, mejor situados o en mayor número, pagarán un impuesto más elevado que los que estén en una posición contraria, circunstancia que no es otra cosa que la proporcionalidad, la cual se establece atendiendo al quantum de los objetos del impuesto que detente cada uno de los causantes.

La igualdad (o equidad) y la proporcionalidad de todo impuesto son las características que a éste imprime la Ley Fundamental en el artículo 31, fracción IV, que dice: “Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.” Según este precepto, un impuesto, para que no sea inconstitucional, debe ser igual o equitativo, es decir, decretarse para todo individuo que se encuentre en situación determinada que aquel grava. Por ende, no sería equitativo un impuesto que debiese pagar una persona que no se encuentre en la situación específica para la que fue creado. (Por ejemplo, si se exigiere a un arrendatario el pago de contribuciones prediales que se reclaman al propietario poseedor originario.) además del requisito de igualdad que debe tener todo impuesto, y, por

consecuencia, toda ley que lo cree, éste debe ser proporcional, o sea, establecido en atención a la especial atención económica gravable de cada causante, constituida por sus ingresos, capital fijo, etc. Sería desproporcionado un impuesto y, por ende, inconstitucional en el caso de que todos los causantes, independientemente de su posición económica gravable, estuviesen obligados a pagar una misma suma por tal concepto.

GARANTIAS DE LIBERTAD

La libertad es una condición imprescindible para el logro de los fines que cada individuo persigue, es una potestad inseparable de la naturaleza humana. Un derecho para el gobernado como potestad o facultad de reclamar al Estado y a sus autoridades el respeto, la observancia del poder libertario individual, concebido. Una obligación para la autoridad política y sus órganos autoritarios, consistentes en acatar, pasiva o activamente, ese respeto. Es entonces cuando la libertad humana se concibe como el contenido de un derecho subjetivo público cuyo titular es el gobernado, con la obligación estatal correlativa impuesta al Estado y a sus autoridades; ésta se convierte en una Garantía Individual, engendrando un derecho subjetivo público para su titular, consistente en su respeto u observancia, así como una obligación estatal y autoritaria. Nuestra constitución contempla las siguientes Garantías de Libertad: artículo 5° libertad de trabajo, artículo 6° libre expresión de ideas, artículo 7° libertad de imprenta, artículo 8° derecho de petición, artículo 9° libertad de reunión y asociación, artículo 10° libertad de posesión y portación de armas, artículo 11° libertad de tránsito, artículo 24° libertad religiosa, artículo 28° libre concurrencia.

GARANTIAS DE PROPIEDAD

La propiedad se traduce, en un modo o manera de atribución de un bien a una persona. De la calidad o categoría de ésta depende la índole de tal derecho. Así, cuando el sujeto a quien se imputa o refiere una cosa es el Estado, como entidad política y jurídica con personalidad propia distinta de la que corresponde a cada uno de sus miembros, la propiedad será pública, la cual es ejercida por conducto y a través de las autoridades. Los bienes que se atribuyen al Estado como objeto de la facultad dispositiva de este, y que constituyen el patrimonio de la entidad estatal, se clasifican en diferentes categorías, tales como bienes de dominio público o de uso común; bienes propios; bienes de propiedad originaria; bienes de dominio directo y de propiedad nacional aprovechables mediante concesiones, cuyo régimen jurídico está regulado por la Ley de Bienes Nacionales. Por el contrario, cuando la persona a quien se le imputa una cosa con facultad de disposición sobre esta, no es el Estado, si no un sujeto particular, privado, bien sea físico o moral, tendremos el caso de la propiedad privada. Existe un tercer tipo de propiedad desde el punto de vista de su titular, integrado por bienes que podríamos llamar de propiedad social, en el caso de que el sujeto

de la misma sea una comunidad agraria o un sindicato, que son agrupaciones de naturaleza social, siendo susceptibles legalmente de ser dueñas de cosas muebles en general y de inmuebles, en los términos de las legislaciones agraria y laboral. El artículo que nos habla sobre esta garantía de propiedad es el 27°.

GARANTIAS DE SEGURIDAD JURIDICA

El Estado, en ejercicio del poder de imperio de que es titular como entidad jurídica y suprema con substantividad propia, desempeña dicho poder sobre y frente a los gobernados por conducto de sus autoridades. El Estado al desplegar su actividad de imperio, al asumir su conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, necesariamente afecta a la esfera o ámbito jurídico que se atribuye a cada sujeto como gobernado, bien sea en su aspecto de persona física o de entidad moral. Todo acto de autoridad, emanado por esencia del Estado y desempeñado por los diferentes órganos autoritarios estatales creados por el orden del derecho, tiene como finalidad inherente, imponerse a alguien de diversas maneras y por distintas causas; es decir, todo acto de autoridad debe afectar a alguna persona moral o física en sus múltiples derechos: vida, propiedad, libertad, etc.

Las garantías de seguridad jurídica, implican el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de deferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el *summum* de sus derechos subjetivos. Por ende, un acto de autoridad, que afecte el ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observar dichos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias previos, no será válido a la luz del Derecho.

La seguridad jurídica entraña el mismo estado de Derecho que es uno de los más importantes elementos de todo régimen democrático. Se integra con la imprescindible concurrencia del orden jurídico y la función gubernativa real, misma que debe cumplir las normas constitucionales, legales y reglamentarias en que tal orden se manifiesta, imperativo que es inherente al principio de juridicidad, según el cual todo acto de poder público del Estado debe someterse a ellas y aplicarlas a la realidad en todos los aspectos en que esta se revela, a saber, el político, cultural, económico y social. Estas garantías se encuentran contempladas en los artículos 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22 y 23 constitucionales¹².

¹² BURGOA Orihuela, Ignacio. Las Garantías Individuales. PORRÚA. 35ª edición. México 2002. P. 203, 254, 303, 307, 455, 504.

CAPITULO II

MARCO JURIDICO Y ANALISIS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

2.1 EL DERECHO FINANCIERO

Para PUGLIESE el derecho financiero es “aquella disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que regulan la recaudación, gestión y gasto de los medios económicos necesarios al Estado y a los demás entes públicos para el desarrollo de sus actividades; y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado, entre los ciudadanos y los órganos del Estado y entre los propios ciudadanos que se derivan de tales normas”.

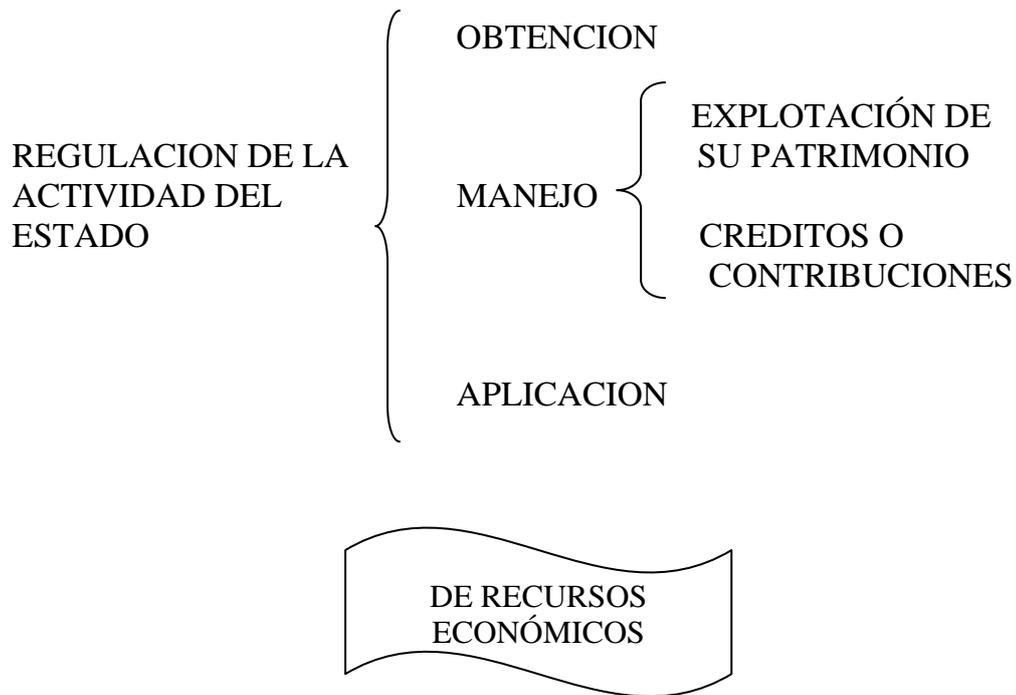
En México, en 1964 Sergio Francisco de la Garza publica su primera edición de su libro DERECHO FINANCIERO MEXICANO lo que constituye un hecho de suma trascendencia pues además de que proporciona un claro concepto del derecho financiero basándose principalmente en las doctrinas italianas y españolas, a partir de este momento se puede hablar de que en nuestro país esta rama del derecho tiene una clara autonomía didáctica, aunada a la autonomía legislativa que la constitución y las leyes le otorgan. Para este jurista mexicano el derecho financiero es: “el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos, a saber: en el establecimiento de tributos y obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado”.¹³

Humberto Delgadillo nos menciona que ubicados dentro del marco de las normas jurídicas que regulan la actuación del Estado para la obtención, manejo y aplicación de los recursos necesarios en vías de la consecución de sus fines, encontramos, que el sentido estricto, no existe una disciplina plenamente estructurada, que en forma homogénea sistematice el conjunto de normas relativas a las finanzas públicas. Para ello sería necesario integrar en un todo orgánico normas constitucionales, sustantivas, procesales y penales, que regulen los variados aspectos que comprenden a las finanzas públicas.

Hablar de Derecho Financiero, desde el punto de vista didáctico se puede alcanzar la unificación homogénea de las normas y principios que trata esta materia en particular. Caso concreto es el relativo al Derecho Tributario, que

¹³ www.bibliojuridica.org/libros/4/1910/4.pdf por la Doctora Maria de la Luz Mijangos Borja

tiene principios e instituciones propias, con características particulares y una legislación y procedimientos exclusivos, que nos permiten hablar de una uniformidad en su regulación.



14

El Derecho Financiero afecta a todas las actividades económicas del Estado y en los entes públicos y por tanto es más extenso que el derecho Tributario. Para conocer el concepto de Derecho Financiero, es necesario tener en cuenta el significado de la palabra “Finanzas”; la cual deriva etimológicamente de la voz griega “finos”, la cual pasa al latín “Finis”, fin o terminación, poner término mediante pago , financiar es pagar, el pago con que concluyen los negocios jurídicos, y ha sufrido un cambio en su significado, pues de la misma manera que “pecunia” en su origen significa “ganado”, en nuestros días denota dinero, de igual manera aquel vocablo “finanzas” significa lo relativo al dinero, a los ingresos y egresos, ya que los particulares o bien del Estado. Con la palabra financiero se alude a lo que es relativo a la “Hacienda Pública”.

Derecho Financiero Público, es una rama autónoma del derecho Administrativo, que estudia las normas legales que rigen la actividad financiera del Estado o de otro poder público”.

¹⁴ DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 20, 21

Fernando Sáinz de Bujanda, lo define como: “La disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que los Estados y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que destinan el cumplimiento de los servicios públicos”.¹⁵

2.2 EL DERECHO FISCAL

El derecho financiero comprende las normas relativas a la obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado. Este tampoco se reduce cuando nos encontramos al aspecto de la obtención de recursos que recibe el Estado por distintos medios, ya sea por la explotación de sus propios bienes, por la aportación voluntaria de diversos sujetos, o por la imposición que establece debido a su poder de imperio. Por ello, cuando enfocamos esta materia exclusivamente hacia la obtención de recursos estamos frente al llamado Derecho Fiscal, el cual comprende las normas que regulan la actuación del Estado para la obtención de recursos y las relaciones que genera esta actividad.

El término “fiscal”, proviene de la voz latina “fisco”, tesoro del emperador, al que las provincias pagaban el *tributum* que les era impuesto. A su vez, la palabra fisco se deriva de *fiscus*, nombre con el que inicialmente se conoció la cesta que servía de recipiente en la recolección de higos y que también utilizaban los recaudadores para recolectar el *tributum*. De aquí que todo tipo de ingreso que se recibían en el fisco tenía el carácter de ingreso fiscal.

Si partimos del origen etimológico de la palabra, tenemos que concluir que, en efecto, lo fiscal se refiere a todo tipo de ingresos, a todo lo que ingresa, en el “fiscus”, o “erario”, como también se le conoce debido a que finalmente la hacienda del Estado se formó con dos tesoros, el del emperador (fisco) y el del pueblo (erario).

Desde el punto de vista del derecho sustantivo encontramos que lo fiscal se extiende a todo tipo de ingresos de derecho público que percibe la federación: contribuciones, productos, aprovechamientos y sus accesorios, todos regulados por la Ley de Ingresos de la Federación que anualmente emite el Congreso de la Unión por lo que podemos afirmar que el derecho fiscal regula todo lo relativo a los ingresos que el Estado obtiene en el ejercicio de sus funciones.¹⁶

¹⁵ SANCHEZ, León Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*. CARDENAS Editor y Distribuidor. México, 8ª Edición, 1991. p. 31, 32, 33

¹⁶ DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 22

Andrés Serra Rojas, define el Derecho Fiscal diciendo que esta constituido, por el conjunto de normas jurídicas que regulan la determinación y la recaudación de los impuestos y los demás medios económicos que necesita el Estado para la satisfacción de las necesidades públicas.¹⁷

Entendemos por materia fiscal todo lo relativo a los ingresos del Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre en propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes. El derecho fiscal ha sido definido por De la Garza como el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos, contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento de los procedimientos officiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.¹⁸

2.3 DERECHO TRIBUTARIO

Una corriente de tratadistas de las finanzas públicas se ha concentrado en el estudio de la regulación de la actividad del Estado tendiente a la obtención de recursos fundada en su poder de imperio, a través de la cual se impone a los particulares la obligación de contribuir a las cargas públicas, con lo que se ha estructurado una disciplina denominada Derecho Tributario.

Fue Dino Jarach, con su obra clásica “El Hecho Imponible”, quien en 1943 sentó las bases de esta disciplina al precisar la naturaleza de la relación jurídica impositiva de la actividad administrativa de determinación, y elaboró la dogmática del derecho imponible para demostrar la autonomía estructural, que no científica, del derecho tributario. Una vez sentadas las bases del Derecho Tributario, se desarrollaron teorías de gran importancia y su estudio adquirió una dimensión de magnitudes considerables, al grado de poder afirmar, que dentro de la materia de finanzas públicas este Derecho es el que ha tenido mayor desarrollo. Para dejar expuesto un concepto claro de Derecho Tributario diremos que: “...es el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos. La ciencia del Derecho Tributario tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios”.

Planteado así el contenido del Derecho Financiero, del Derecho Fiscal y del Derecho Tributario se concluirá con la explicación que Adolfo Atchabahian nos hace con respecto a estas disciplinas:

En realidad no habría solamente una rama jurídica, si no tres íntimamente vinculadas, y en cuanto a la forma de denominarlas con propiedad, somos

¹⁷ SANCHEZ, León Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. CARDENAS Editor y Distribuidor. México, 8ª Edición, 1991. p. 38

¹⁸ RODRIGUEZ, Lobato Raúl. Derecho Fiscal. OXFORD. México, 2ª Edición, 2006. p. 11, 12.

partidarios de sostener, como lo sugirieron algunos autores que existían algo así como sucesivos círculos concéntricos que comprenden dentro de sí, o bien resultan comprendidos, los diferentes ámbitos de normatividad jurídica que nos interesan. En orden decreciente de comprensividad, habría: Derecho Financiero, Derecho Fiscal y Derecho Tributario.

El primero incluiría la regulación de los actos cumplidos por el Estado: a fin de procurar los medios de financiamiento para atender los gastos públicos; a fin de realizar estos últimos; y los que se relacionan con la administración de los bienes que le pertenecen.

El Derecho Fiscal incorporaría los principios y normas según los cuales el Estado percibe los recursos resultantes de la contraprestación por los particulares, en pago de servicios públicos que les son dados, los derivados de la explotación de los bienes del dominio público originario, y de las empresas de que sea titular, como igualmente los percibidos por el uso del crédito público.

Por último, el Derecho Tributario mentaría aquel conjunto de materias exclusivamente relativas a la actuación del Estado en uso de poder de imposición, esto es de crear tributos, ingresos públicos coactivamente exigibles de los particulares, y a su actuación, en tanto fisco, o sea ente recaudador de los tributos establecidos.

2.3.1 LA POTESTAD TRIBUTARIA

Cuando hablamos de potestad tributaria nos referimos a un poder que será ejercido discrecionalmente por el órgano legislativo, dentro de los límites que establece la propia Constitución; este poder se concretiza y concluye con la emisión de la ley, en la cual, posteriormente, los sujetos destinatarios del precepto legal, quedan supeditados para su debido cumplimiento. En el mandato legal se fundamenta la actuación de las autoridades en materia tributaria, las cuales actúan con sujeción a lo dispuesto por la ley, de acuerdo con su competencia tributaria. Por tanto, la potestad tributaria es la fuerza que emana de la propia soberanía del Estado.

De manera resumida, podemos precisar las siguientes características de la Potestad Tributaria:

- Es inherente o connatural al Estado.
- Emanada de la norma suprema.
- Es ejercida por el Poder Legislativo
- Faculta para imponer contribuciones mediante ley.
- Fundamental la actuación de las autoridades.

Por tanto, la Potestad Tributaria nos referimos necesariamente a la fuerza que emana de la propia soberanía del Estado, que puede ser ejercida discrecionalmente por el poder público que se agota en su propio ejercicio.¹⁹

2.3.3 LIMITES DE LA POTESTAD TRIBUTARIA

El ejercicio de la potestad tributaria debe ajustarse a los lineamientos señalados por la Constitución, tanto por lo que se refiere al establecimiento de los tributos como para la actuación de la autoridad en la aplicación de la ley, restricción a la que identificamos como el límite de la potestad tributaria del Estado.

El establecimiento de un tributo no sólo debe seguir los lineamientos orgánicos de la Constitución, si no que también debe respetar las Garantías del gobernado.

IRRETROACTIVIDAD.- el artículo 14 Constitucional establece que: “a ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna”. Esta prohibición es tanto para el poder encargado de expedir las leyes, como para todas aquellas autoridades que las aplican. Se presenta cuando la duración de una situación jurídica, nacida al amparo de una ley, se prolonga mas allá de la fecha en que dicha ley fue sustituida por otra.

LEGALIDAD.- esta garantía incluye dos aspectos: 1) Sobre el establecimiento de las contribuciones y 2) Sobre la actuación de las autoridades.

La primera parte se encuentra regulada en la fracción IV del artículo 31 constitucional, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lo que significa que solo por ley formal y materialmente considerada, pueden ser impuestas las contribuciones, con los elementos que las integran: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, lo que nos permite aplicar en este caso el aforismo de *Nullum Tributum Sine Lege*.

El segundo aspecto se reglamenta en el artículo del primer párrafo del artículo 16 Constitucional, que condiciona todo acto de molestia y, en general, todo acto de autoridad a estar fundado y motivado. Dicho párrafo expresa: “nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, si no en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”.

El antepenúltimo párrafo del artículo 16 autoriza la realización de actos de control de impuestos a través de la inspección y libros de los

¹⁹ DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 38, 39, 40.

contribuyentes, para conocer el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, siguiendo las formalidades prescritas para los cateos.

LIBERTAD DE TRABAJO.- el artículo 5º de la Constitución consigna la libertad de trabajo, en la cual existe un límite al poder tributario del Estado, ya que un impuesto no debe afectar dicha libertad de empleo, como tampoco la libertad y seguridad requerida para que una persona se dedique a la industria o comercio que le acomode, siempre que la actividad sea lícita. La libertad de trabajo no debe ser atacada por el ejercicio del poder fiscal al expedir leyes que graven los productos del trabajo en forma excesiva, privando al sujeto de los rendimientos de la labor realizada.

DERECHO DE PETICION.- la existencia de esta Garantía Individual, es el producto de una exigencia social y jurídica de un régimen de derecho. En materia tributaria el derecho de petición es una facultad que todo individuo tiene para solicitar la intervención de las autoridades fiscales a fin de que se cumpla la ley fiscal. Cuando el gobernado ejerza su derecho de petición, la autoridad deberá emitir un acuerdo escrito en respuesta a la petición que fue presentada.

NO CONFISCACION DE BIENES.- de acuerdo con el artículo 22 constitucional, queda prohibida la confiscación de bienes, y el mismo precepto señala de manera expresa que no se considera confiscación la aplicación total o parcial de bienes para el pago de impuestos o multas. Es conveniente hacer notar que el Estado no está facultado por dicho ordenamiento para aprobar impuestos confiscatorios; lo que busca este precepto es evitar que los particulares evadan el pago de sus contribuciones.

EXENCIÓN DE IMPUESTOS.- el artículo 28 de la constitución establece que en los Estados Unidos Mexicanos queda prohibida la exención de impuestos, en los términos que establezca en la ley secundaria.

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.- la proporcionalidad de las contribuciones se encuentra prevista en la fracción IV del artículo 31 constitucional, **CONTRIBUIR PARA LOS GASTOS PUBLICOS, ASI DE LA FEDERACION, COMO DEL DISTRITO FEDERAL O DEL ESTADO Y MUNICIPIO EN QUE RESIDAN, DE LA MANERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA QUE DISPONGAN LAS LEYES.**²⁰ En el mismo dispositivo se hace referencia a la equidad en la imposición. La idea de proporcionalidad necesariamente debe ser referida a un todo, del que la contribución forme parte, y es de esta forma que se ha determinado que esta proporcionalidad debe identificarse con la capacidad contributiva de las personas, no con la capacidad económica, que implica una idea mas amplia y que no necesariamente coincide con la posibilidad de participar en el sufragio de los gastos públicos, puesto que debe entenderse que la capacidad económica plantea un panorama muy amplio de todos los elementos que participan en las condiciones de las personas, en tanto

²⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

que la capacidad contributiva implica una depuración de estos elementos, a fin de fijar la parte en que el individuo puede participar para la cobertura de los gastos públicos.

La equidad se identifica como el imparto del gravamen, que **debe ser el mismo para todas las personas que se encuentran colocadas en la misma circunstancia contributiva**. Esto nos permite reiterar que la equidad resulta la “justicia del caso concreto”.²¹

2.3.3 LAS CONTRIBUCIONES

Rafael de Pina define a las contribuciones como: “aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen en su territorio están obligados a satisfacer, de acuerdo con la legislación fiscal, para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales”.²²

Las contribuciones son las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les asigne, como impuestos, derechos, o contribuciones especiales, y son identificados con el nombre genérico de tributos en razón de la imposición unilateral por parte del ente público. Para exponer un concepto de lo que debemos entender por tributo, partiremos de lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, que establece la obligación de... *“Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”*.

Con la intención de reforzar en concepto citaremos dos definiciones de distinguidos tratadistas: Giuliani Fonrouge lo define como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público”. De acuerdo con el maestro Sergio F. de la Garza, que también utiliza el término como equivalente de contribución...“el tributo consiste en una relación que se establece entre dos sujetos: de un lado el acreedor del tributo, quien tiene derecho a exigir la prestación, esto es, el Estado, y por el otro, el deudor del tributo, quien tiene la obligación de realizar la prestación obligatoria, pecuniaria o en especie”.²³

²¹ DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 52, 53, 54, 55, 56.

²² DE PINA Vara, Rafael. Diccionario de Derecho. PORRÚA, México, 30 Edición, 2001. P. 194

²³ DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 57, 58.

2.3.4 CLASIFICACION DE LAS CONTRIBUCIONES

El artículo 2º del Código Fiscal de la Federación nos menciona que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

IMPUESTOS son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo estado.

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

DERECHOS son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derecho, también son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.²⁴

Luís Humberto Delgadillo nos da las siguientes definiciones:

“IMPUESTOS.- Conforme a la teoría de la tributación, la figura tributaria por excelencia son los impuestos, que representan el monto de ingresos tributarios más importante que percibe la federación, las entidades federativas y los municipios. Los impuestos son los tributos más representativos, ya que se tratan como gravámenes a cargo de los particulares, de tal manera que la mayoría de las relaciones entre el fisco y los contribuyentes se vinculan con la determinación, liquidación, pago y posible impugnación de los impuestos.

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.- Las aportaciones para el INFONAVIT y las cuotas para el Seguro Social, son conocidas como aportaciones de seguridad social. Estas contribuciones generalmente se refieren a cuotas obrero-patronales que tienen como fin cubrir los gastos necesarios para el

²⁴ Código Fiscal de la Federación 2008.

otorgamiento de beneficios de seguridad social, como asistencia medica, quirúrgica, hospitalaria, seguro de maternidad, indemnización, jubilación, derechos a la vivienda, créditos hipotecarios, centros vacacionales, y apoyos para capacitación, entre otros. Pero las denominaciones de aportaciones de aportaciones, cuotas o contribuciones, más que jurídicas son económicas, ya que solo se refieren a un contenido económico pero no nos informan de su estructura y mucho menos sobre los elementos jurídicos que las conforman. Según parece, estos nombre se utilizan solo para caracterizar alguna diferencia nominal respecto a los demás tributos.

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.- A fin de precisar la naturaleza jurídica de estos gravámenes debemos recurrir a la doctrina, que nos proporciona una figura adecuada al caso denominada contribuciones especiales, que se establece como imposición unilateral del Estado en función de un beneficio claramente obtenido por el deudor, que se genera por la realización de obras públicas o por el establecimiento de servicios cuyo producto debe ser destinado a cubrir el gasto originado por la obra o el servicio. Las contribuciones de mejoras también participan de la naturaleza tributaria, sobre todo por la imposición unilateral de la exacción y el fin de su producto para un gasto de naturaleza pública, que proporciona ventajas especiales a los propietarios de bienes inmuebles, ya que se trata de una aportación que hacen los particulares para costear una obra pública o un servicio que brinda ventajas económicas o de bienestar social al individuo, a la familia y a la comunidad, tales como carreteras, mercados, escuelas, etc. Cabe resaltar que estas contribuciones incrementan el valor comercial de los bienes inmuebles ubicados en el área de influencia de la obra respectiva, beneficiando al contribuyente de manera directa e indirecta.

DERECHOS.- También denominados “tasas” por la doctrina, los cuales han dado lugar a gran número de controversias con respecto a su naturaleza tributaria, ya que inicialmente una corriente no los considero como tributos en virtud de que para el nacimiento de la obligación opinaba que era necesaria la participación de la voluntad del sujeto que solicita el servicio. Sin embargo, la generalidad de la doctrina los incluye como contribuciones ya que su establecimiento se impone por disposición unilateral del Estado, y la participación de la voluntad del particular lo que pretende es la obtención del servicio, no la obligación, que por tratarse de un tributo, se genera por disposición de la ley, no por la expresión de la voluntad del particular. Con base en nuestro Código Fiscal también podemos concluir en su naturaleza tributaria, puesto que, como contraprestaciones, se trata de aportaciones de los particulares cuyo origen es la prestación de un servicio otorgado por el Estado en sus funciones de Derecho Publico, o el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio Público de la Nación.”²⁵

²⁵ DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 61, 62, 63.

CAPITULO III

LOS IMPUESTOS

3.1 LOS IMPUESTOS

En el diccionario de Derecho de Rafael de Pina Vara, podemos encontrar la siguiente definición: “Tributo o carga fiscal.// son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de derecho prevista por la misma (art. 2º fracción I, del Código Fiscal de la Federación).”²⁶

El término impuesto se deriva de la raíz latina, *impositus*, que expresa: tributo o carga. El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación, de efectuar una transmisión de valores económicos, por lo común en dinero, a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley que establece las condiciones de la prestación de manera autoritaria y unilateral.

El fenómeno tributario se ha manifestado a través del tiempo de muy diversas formas, pero siempre denotando la existencia del poder que ejercen otros sobre algunos individuos para obtener una parte de su riqueza, de su renta, o trabajos personales que les son impuestos unilateralmente.²⁷

De La Garza propone la siguiente definición: “el impuesto es una prestación tributaria obligatoria ex-lege, cuyo presupuesto de hecho no es una actividad del Estado referida al obligado y destinada a cubrir los gastos públicos”.²⁸

El ejercicio de la potestad tributaria debe observar una serie de principios y prever los efectos que puede originar la imposición, ya que la aplicación indiscriminada y arbitraria de contribuciones puede provocar graves consecuencias económicas, políticas y sociales en un Estado. Por ello, el conocimiento de los principios de la imposición es de fundamental importancia para el desenvolvimiento adecuado de un país, ya que su manejo apropiado hace de las contribuciones un instrumento muy útil para la consecución de los fines

²⁶ DE PINA Vara, Rafael. Diccionario de Derecho. PORRÚA, México, 30 Edición, 2001. P. 314

²⁷ DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 65

²⁸ RODRIGUEZ, Lobato Raúl. Derecho Fiscal. OXFORD. México, 2ª Edición, 2006. p. 61.

del Estado. Para efectos de este estudio se hará una división en tres clases de principios:

- 1.- Los principios generales, en donde se incluye el enfoque de Fritz Neumark (principios de la imposición).
- 2.- Los principios elementales de Adam Smith, expuestos en su obra clásica, “La Riqueza de las Naciones”, y;
- 3.- Los principios constitucionales que se derivan de nuestra Carta Magna.

LOS PRINCIPIOS GENERALES.- El tratadista alemán Fritz Neumark nos presenta una visión general, sistemática y amplia de los principios a que se debe someter la política fiscal para poder calificarse como justa y económicamente racional. Este autor considera que a fin de alcanzar los objetivos de justicia, economía y eficacia en la tributación, se deben observar los principios que denomina político-sociales, político-económicos y técnico-tributarios. Para lograr la justicia en la imposición, se deben distribuir los gravámenes de tal forma que el reparto de la carga tributaria resulte lo mas equilibrado posible, lo cual se logra mediante la aplicación de los principios político-sociales. Con el propósito de lograr la eficacia operativa de la imposición, debe existir una estructuración adecuada del sistema y de las normas tributarias, que por su congruencia, precisión y claridad faciliten su aplicación a los contribuyentes y a la administración, lo cual se logra a través de los principios técnico-tributarios.

LOS PRINCIPIOS ELEMENTALES.- Los principios de igualdad, certidumbre, comodidad y economía, que hace mas de dos siglos expuso Adam Smith en el libro V, capítulo II, parte II, de su obra *Investigación Sobre la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones*, siguen teniendo vigencia, ya que su observancia resulta indispensable para el buen funcionamiento de todo el sistema tributario.

A) **PRINCIPIO DE IGUALDAD.-** Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal. Este principio también denominado de justicia, se proyecta bajo dos formas: la generalidad de los impuestos y la uniformidad de los mismos. La generalidad se refiere a que todos los individuos debemos pagar impuestos, por lo que nadie puede ser exento de esta obligación. La única excepción será la falta de capacidad contributiva. La uniformidad significa que todos los contribuyentes deben ser iguales frente a los impuestos, lo cual se logra con base a dos criterios: la capacidad contributiva, que es posibilidad económica de pagar un impuesto, como criterio objetivo; y la igualdad de sacrificio, que sirve para repartir equitativamente los impuestos y señalar cuotas del gravamen para cada fuente de ingresos, como criterio subjetivo.

B) **PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.-** El impuesto que cada individuo esta obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma

C) **PRINCIPIO DE COMODIDAD.**- Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la forma que sean más cómodos para el contribuyente. Existen una serie de impuestos que por su naturaleza en ocasiones resultan problemáticos para su cobro y otros, por el contrario, se cobran aún sin que el consumidor lo sepa. El pago del impuesto resulta incómodo por sí mismo, sobre todo por falta de conciencia y aceptación del gravamen, y si además de ello su estructura y aplicación complican su operación, resulta que el contribuyente buscara la forma de justificar el incumplimiento de su obligación.

D) **PRINCIPIO DE ECONOMÍA.**- Toda contribución debe percibirse de tal forma que halla la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que se ingresan en el tesoro público, acortando el periodo de exacción lo más que se pueda. Si por el contrario, la diferencia es mucha, es posible que la recaudación del impuesto necesite de gran número de funcionarios y empleados cuyos sueldos devoran la mayor parte del producto del mismo, independientemente del costo de equipos de recaudación y control que, finalmente lo transforma en antieconómico.

LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.- El ejercicio del poder tributario y la actuación de las autoridades en esta materia deben seguir determinados lineamientos que la propia constitución y las leyes establecen. No es posible pensar en que la autoridad, por el hecho de serlo, pueda actuar a su libre arbitrio. Es por ello que del análisis de las disposiciones constitucionales los estudiosos del derecho han derivado una serie de reglas básicas que deben observar las autoridades, tanto legislativas como administrativas, en el ejercicio de sus funciones. Estas reglas básicas por tener su origen en la norma fundamental de nuestro sistema jurídico, se conocen como Principios Constitucionales de la Tributación, y se derivan del artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna:

a) **PRINCIPIO DE LEGALIDAD.**- La fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República Mexicana consagra el principio de legalidad al establecer que son obligaciones de los mexicanos: “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal, Estado y

Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

b) **PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.-** La proporcionalidad es un concepto que se refiere, necesariamente, a una parte de un todo, y siempre en relación con el carácter económico de la carga impositiva. Se debe atender al panorama general de una economía nacional para poder determinar cual es la relación y proporción entre las distintas fuentes impositivas. Para Margáin Manautou un tributo es proporcional cuando “Comprenda por igual...a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia”. El principio de EQUIDAD concede universalidad al tributo; el impacto que este origina debe ser el mismo para todos los implicados en la misma situación. Andrés Serra Rojas señala que por equidad debemos entender “ una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber o de la conciencia, mas que por los mandatos de la justicia o de ley”. Asimismo, Margáin Manautou estima que a su vez que un tributo será equitativo cuando su impacto económico “sea el mismo para todos los comprendidos en la situación”. Conforme a su acepción aristotélica, la equidad significa la aplicación de la justicia a casos concretos, la cual se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias. En el año de 1985, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, fija la jurisprudencia que expresa su interpretación al respecto: **IMPUESTOS.- SU PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.-** el artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada a sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. En cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de mas elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad si no en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitida, plazos de pago, etc. Debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la

capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula. (Informe rendido a la Suprema Corte de la Nación, primera parte, pleno 1985, p. 402.)²⁹

3.2 LA NORMA TRIBUTARIA

Partiendo de la concepción de la teoría general del derecho, encontramos que el establecimiento de disposiciones emanadas del órgano del Estado encargado de la función legislativa para regular la conducta de los individuos dentro de una sociedad, coloca frente a una norma jurídica, y cuando estas disposiciones regulan la relación que surge entre las partes relativa a la obtención de recursos del Estado y la correlativa a la obligación de enterarlos, estamos ante una norma tributaria. Sin embargo, esta regulación eminentemente sustantiva se encuentra ligada a gran número de situaciones que no se refieren precisamente a la contribución, vista ya en su aspecto de facultad o de obligación, si no que condicionan otros aspectos colaterales a la entrega de cantidades de dinero; ya sea respecto de la forma de organización y funcionamiento de la administración fiscal, de cuestiones penales que castigan las violaciones en esta materia, o respecto a las cuestiones procesales que cumplimentan la obligación de juridicidad para tutelar tanto la observancia constitucional en la relación de las normas, como su aplicación, por parte de las autoridades. Así tenemos que el Código Fiscal de la Federación regula el aspecto general de la tributación en México con los aspectos sustantivos, administrativos, penales y procesales relativos a los tributos, y expresamente dispone en su artículo 1º que las contribuciones para los gastos públicos se regirán por las leyes fiscales respectivas, y en su defecto por lo que se establezca en el propio código.

LA LEY.- la creación de las disposiciones legales, aparte de cumplir con las bases fundamentales del proceso legislativo, presentan características especiales cuando se refieren a los tributos, ya que además de los lineamientos generales que regulan la elaboración de las leyes, en el inciso h del artículo 72 se indica que la “información de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados”. Esto conduce a reflexionar acerca de la característica especial que tiene la ley desde su origen en materia tributaria, ya que por su propia naturaleza de intervención en la riqueza de las personas, se establece que sean sus representantes directos quienes conozcan primero cualquier proyecto de ley que

29

DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 67, 68, 69, 70, 72, 73

pueda causar alguna afectación en la esfera de derechos de los gobernados. De acuerdo con la teoría del Estado se reafirma la idea de que los diputados constituyen la representación de la población, en tanto que los senadores son representantes de las entidades federativas ante el Congreso de la Unión. Una vez creada la ley conforme a los principios constitucionales, se presenta un problema, consistente en la iniciación y terminación de su vigencia, ya que en estos aspectos la ley tributaria también sigue sus propios principios. Respecto a la iniciación de la vigencia, el derecho común establece que este puede realizar conforme a los sistemas sucesivo o sincrónico, contemplados en los artículos 3° y 4° del Código Civil, aunque siguiendo los lineamientos de principios de siglo en que los medios de comunicación presentaban un panorama completamente distinto al actual. Por ello, en materia fiscal el Código de la materia establece expresamente en su artículo 7° que “las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente de su publicación en el *Diario Oficial de la Federación*, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior”, pero siempre con la exigencia de que la publicación de la ley sea anterior a su entrada en vigor. Una vez cumplido este requisito como última fase del proceso legislativo, nos encontramos que conforme al derecho común la ley tiene plena aplicación en todos sus aspectos mientras no sea derogada o abrogada.

EL DECRETO-LEY

Aquellos ordenamientos que se han denominado Decretos-Ley, por tratarse de preceptos que materialmente son legislativos pero que por disposiciones constitucionales los puede expedir el Ejecutivo, no tienen en nuestro sistema jurídico ninguna justificación para ser denominadas decretos-ley, ya que el hecho de que los expida el Ejecutivo con autorización constitucional no impide su carácter general y obligatorio, ya que en todo caso serán leyes del ejecutivo, puesto que la constitución en ninguna parte hace referencia a ellos.

LOS REGLAMENTOS

En materia fiscal, la actividad reglamentaria presenta una importancia trascendente por la realidad que encontramos en nuestro sistema jurídico; su uso y aplicación con frecuencia sobrepasan los límites normales de su función y llegan a ser hasta derogatorios de las disposiciones legales. Conforme al derecho Administrativo, la facultad reglamentaria a cargo exclusivamente del poder Ejecutivo, se explica por la necesidad de facilitar la comprensión y aplicación de la ley a través de explicar el contenido de las obligaciones que esta prescribe, haciéndola más accesible a los sujetos a quienes va dirigida, para su mejor cumplimiento. Así, podemos decir de acuerdo con el maestro Fraga que “el reglamento es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el poder ejecutivo en uso de una facultad propia que tiene por objetivo facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el poder

legislativo”. Esta función esta expresamente asignada al presidente de la República en la fracción I del artículo 89 constitucional.

LAS CIRCULARES

El funcionamiento de la organización pública requiere una serie de mecanismos que permitan la fluidez de las instrucciones dentro de la organización jerárquica. Estas instrucciones que orientan la actividad de los funcionarios y empleados reciben el nombre de circulares. En este sentido, Fraga menciona: “... la circular no contiene normas de carácter jurídico, si no simplemente explicaciones dirigidas a los funcionarios, y principios técnicos o prácticos que aseguren el buen funcionamiento de la organización administrativa”, lo cual nos lleva a considerar que las circulares no deben tener trascendencia en el mundo de las obligaciones tributarias.

LA JURISPRUDENCIA

Existe en nuestro sistema otra institución que ha adquirido gran fuerza jurídica que se denomina jurisprudencia, y que ha sido considerada fuente importante del derecho. Se define como “Las resoluciones de los tribunales que, por mandato de ley, son de observancia obligatoria”. Sin embargo, podemos manifestar que la jurisprudencia no es fuente directa del derecho porque su función radica sustancialmente en la interpretación judicial de las normas ya existentes. En materia fiscal, la formación de la jurisprudencia sigue sus propias normas, que presentan un contenido diferente, ya que esta puede ser creada a través de una, de tres o de cinco resoluciones. En todo caso, solamente la sala superior del tribunal federal de justicia fiscal y administrativa puede crearla, y lo hace a través de una resolución sobre contradicciones de las salas regionales; con tres sentencias que hayan formado precedente, cuando el pleno de la sala superior resuelve un mismo planteamiento en un mismo sentido y sin resolución en contrario; y con cinco sentencias cuando las resoluciones las emite cualquiera de sus dos secciones. En síntesis, nos encontramos que en la realidad, la jurisprudencia representa un adecuado e importante instrumento de precisión del Derecho.³⁰

El Comercio Exterior no resulta ajeno a la base jurídica del Derecho Constitucional y del Derecho Fiscal, pues se ha decretado un marco jurídico que regula la materia tal como lo es el Derecho Aduanero, el cual se encarga de regular la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y los medios en que se transportan o conducen, el despacho aduanero y los hechos o actos que deriven de este o de dicha entrada de mercancías, la Ley de Comercio Exterior, la cual regula y promueve el comercio exterior, incrementa la competitividad de la economía nacional, también propicia el uso eficiente de los

³⁰ DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 79- 88.

recursos productivos del país, integrar adecuadamente la economía mexicana con la internacional, defender la planta productiva de prácticas desleales del comercio internacional y contribuir a la elevación del bienestar de la población, la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, la cual nos da la tarifa de los aranceles aplicados a la mercancía que es introducida o extraída del país así como las reglas generales y las complementarias para la aplicación de la tarifa de dicha ley; así como los diversos tratados comerciales internacionales que México a suscrito para el intercambio de mercancías.

Ahora bien, la aplicación del derecho aduanero, ha hecho necesaria la incorporación del derecho fiscal, desde la supletoriedad del Código Fiscal de la Federación como ley adjetiva de la materia hasta cada una de las leyes impositivas que vayan relacionadas con la mercancía sujeta de importación o exportación. Dicho en otros términos, una mercancía de importación además de cumplir con las obligaciones jurídicas que se desprenden del Derecho Aduanero deberá cumplir también con las normas a las que esta sujeta ese tipo de mercancías en el territorio nacional; y así mismo, para su exportación deberá cumplir con el marco jurídico que aplica a ese tipo de mercancías en el país de destino; de manera tal que, las mercancías se incorporen al marco jurídico ex profeso por el país que las recibe. Un ejemplo de esto son las mercancías que están sujetas a IVA o a IESPS deberán pagarlo al momento de su importación.

3.3 SUJETOS DE LA RELACIÓN JURIDICO TRIBUTARIA

En el impuesto, como en cualquier otro tributo, una vez que se ha realizado el presupuesto de hecho provisto por la ley impositiva, o sea, que se ha realizado lo que se llama hecho generador, surge la obligación fiscal y, por lo tanto, hay un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación, siendo siempre el sujeto activo el Estado. En cuanto al sujeto pasivo, pueden serlo las personas físicas y las morales, circunstancia que se confirma de lo dispuesto por el artículo 1º. Del Código Fiscal de la Federación, que prevé que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.³¹

LOS SUJETOS ACTIVOS.- en toda relación jurídica el sujeto activo es quien tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación, en los términos fijados por la propia ley. Sin embargo, en materia tributaria esa facultad no es discrecional, como en el Derecho Privado; aquí por el contrario, se presenta como una facultad-obligación de carácter irrenunciable, de que resulta que no

³¹ RODRIGUEZ, Lobato Raúl. Derecho Fiscal. OXFORD. México, 2ª Edición, 2006. p. 63

solo tiene el derecho o facultad de exigir el cumplimiento, sino también la obligación de hacerlo. Por tanto, podemos concluir que el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria es el Estado, ya sea la Federación, los estados o los municipios, y el Distrito Federal, y que además puede ser un ente con personalidad jurídica propia, diferente a la del Estado, como los organismos fiscales autónomos, en el caso que nos ocupa encontramos que el sujeto activo son las autoridades aduaneras. Sin embargo, por razones de la ley, la persona moral o física, generalmente llamada “sujeto pasivo”, se convierte en acreedor o sujeto activo en los casos de generación de saldos a favor por pagos en exceso o pagos de lo indebido.

LOS SUJETOS PASIVOS.- en el otro extremo de la relación jurídica, se encuentra el sujeto pasivo que, conforme a la teoría general del Derecho, es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma. Jiménez González que es aquel que ha de sufrir en su patrimonio la exacción o la salida de los recursos monetarios, a título de tributo, para servir a los fines del gasto público, y a quien llama “sujeto contribuyente”. En materia tributaria encontramos que la realización del hecho generador crea en favor del sujeto activo la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones, tanto sustantivas como formales.³² Para el caso de la presente tesina, podemos destacar que el sujeto pasivo son las empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación que se encuentren bajo el programa IMMEX.

3.4 LA EXENCION TRIBUTARIA

Hemos visto que así como el sujeto pasivo de la obligación fiscal debe satisfacer la prestación tributaria, el sujeto activo tiene como principal atribución, en el campo impositivo, exigir el cumplimiento de la obligación fiscal en los términos previstos por la ley y que no puede renunciar al cobro de la prestación tributaria a cargo de un contribuyente. Por lo tanto, en el Derecho Fiscal no puede existir la figura del perdón o remisión de deuda que existe en el Derecho Privado. Sin embargo, en materia impositiva se ha creado otra figura que no tiene por objeto perdonar a los causantes del pago de los créditos fiscales, sino que, simplemente, no los hace exigibles a ellos, conforme a las reglas generales establecidas única y exclusivamente en la ley. Esta figura jurídica tributaria es la exención.

Margáin nos dice que la exención de pago de la obligación tributaria es un privilegio creado por razones de equidad, convivencia o política económica, de equidad, por cuanto que aquellos que ya cubren un gravamen, es justo que no paguen otro, por lo que se les exime a fin de dejarlos en situación de igualdad,

³² DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto. *Principios de Derecho Tributario*. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 114, 115.

aquí diríamos económica, frente a los contribuyentes que no causan los dos. De convivencia, por que en los llamados gravámenes sobre los consumos el pagador es, salvo raras excepciones, el consumidor, el comprador de la mercancía o el usuario del servicio, por lo que es necesario eximir de impuestos el consumo de artículos o servicios considerados de primera necesidad, a fin de no encarecer el costo de la vida. De política económica, cuando se desea incrementar el desarrollo de ciertas industrias, consideradas como nuevas o necesarias. Cabe destacar que solo puede haber exención donde hay causación del tributo, pues la finalidad de este privilegio establecido en la ley es no exigir a determinada categoría de contribuyentes el cumplimiento de la obligación fiscal, pero sin que ello constituya un perdón de la deuda. Entonces, aceptando que la existencia de la exención obedece a razones de equidad, convivencia o política económica, puede decirse que en materia impositiva la exención consiste en que por disposición de ley queda liberado de su obligación el sujeto pasivo de la obligación fiscal, es decir, la exención es, esencialmente, una liberación de la obligación por disposición de ley. En consecuencia, si con la exención se libera al contribuyente de su obligación por disposición de ley, es obvio que aunque realice el hecho generador, no se le puede exigir legalmente el cumplimiento de la obligación fiscal. Es conveniente tener presente la diferencia entre la exención y la no sujeción; en el primer caso existe el privilegio que antes he referido, en el segundo lo que sucede es que la obligación fiscal no nace porque no nació la adecuación a la hipótesis normativa, es decir, no se realizó el hecho generador.

Las características fundamentales de la exención según Margáin, son las siguientes:

a) Por ser un privilegio que se otorga al sujeto pasivo de un tributo. Debe estar expresamente establecida en la ley y su interpretación debe ser categóricamente estricta, es decir, debe estarse exactamente a los términos en que fue creada la exención, sin ampliarla o restringirla, ni aplicarla por analogía o mayoría de la razón.

b) La aplicación de la exención es para el futuro. Sería indebido y causa de inseguridad jurídica que el particular pretendiera darle efectos retroactivos para favorecer situaciones anteriores al establecimiento de ella.

c) La exención es temporal y personal. Es temporal porque solo subsiste mientras no se modifique o suprima la disposición que la decreta y personal por que únicamente favorece al sujeto pasivo previsto en esta hipótesis legal.³³

3.5 NO SUJECION Y NO CAUSACION

La exención se ha confundido con otras figuras jurídicas y económicas, o se ha utilizado el concepto como sinónimo, algo que es conveniente aclarar y precisar, en especial con las figuras de no causación, no sujeción y condonación.

³³ RODRIGUEZ, Lobato Raúl. Derecho Fiscal. OXFORD. México, 2ª Edición, 2006. p. 159, 160, 161.

La figura de *no causación* ha sido identificada como exención a partir de la idea de que en ambas el pago de la contribución no se produce; sin embargo, en la no causación no se genera el pago por que no nace la obligación tributaria, ya que no se da la realización del hecho imponible puesto que el hecho o situación de que se trata no fue incluida en los supuestos que integran el presupuesto normativo, por lo que al no causarse la obligación nada habrá que eximir o liberar.

En la *no sujeción* el hecho generador si se realiza pero, por disposición de la ley, las personas que lo efectuaron no quedan sujetas a la obligación; es decir, que a pesar de haber sido realizada la situación jurídica o de hecho prevista por la ley, la obligación no nace por que el sujeto quedó excluido del ámbito personal de aplicación de la norma, es decir, no queda sujeto a la disposición legal. Por lo tanto no se puede hablar, de una liberación o perdón de obligaciones, ya que para que esto suceda, las obligaciones previamente deben nacer lo cual no se da en estos casos. El hecho imponible debe señalar que objeto grava, que sujetos abarca, sobre que bases se va a determinar y que cuota o tarifa se va a aplicar, así que al no establecer a determinados sujetos en su configuración, la obligación no nace para ellos.³⁴

3.5.1 LA CONDONACION

Al hablar de sujeto activo señalamos que la principal atribución del Estado en el campo impositivo es la de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal y que esta atribución es irrenunciable, salvo en casos excepcionales en que se presenten situaciones extraordinarias. La figura jurídico-tributaria que permite al Estado, dado el caso, renunciar legalmente a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es la condonación, que consiste en la facultad que la ley concede a la autoridad hacendaria para declarar extinguido el crédito fiscal, y en su caso las obligaciones fiscales formales en él relacionadas.

En virtud de esta facultad que permite a la autoridad hacendaria declarar extinguidos los créditos fiscales, la condonación opera no solo respecto de las obligaciones fiscales derivadas de la causación de los tributos, si no también en el campo de las multas que como sanción se imponen a los infractores de las disposiciones impositivas. En este caso la condonación no es la solución legal al problema de la irrenunciabilidad del Estado; a su atribución de exigir el cumplimiento de esta obligación fiscal, cuando esa exigencia no es conveniente por razones de equidad, en virtud de una situación excepcional en la vida económica del Estado; si no que aquí la finalidad es, también por razones de equidad, atemperar en lo posible, el rigor de la ley en la aplicación de las sanciones, habida cuenta de la situación especial del infractor.³⁵

³⁴ DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 136, 137.

³⁵ RODRIGUEZ, Lobato Raúl. Derecho Fiscal. OXFORD. México, 2ª Edición, 2006. p. 177,178.

El artículo 39 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, instituye la condonación total o parcial de las contribuciones y sus accesorios en los siguientes supuestos:

“Artículo 39. El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se halla afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.....”³⁶

LA CONDONACION consiste en la remisión o perdón de la deuda. Esta institución tiene como base la autonomía de la voluntad y el respeto del derecho de las personas que, en tanto no lesionen a otros intereses protegidos por el derecho, los individuos pueden renunciar al ejercicio de sus derechos particulares. Esta figura es reconocida por el Derecho Fiscal, sujeta a una regulación especial en razón del interés público, por los derechos y obligaciones que la regula, ya que, el derecho del sujeto activo, como un derecho de carácter público, constituye a la vez una obligación a la que no puede renunciar el órgano encargado de su cobro; por lo menos no lo puede hacer a su arbitrio, sino solo en los términos que dispone la ley.

Es indudable que en ocasiones se producen circunstancias que hacen demasiado severa la ley al aplicarse a situaciones concretas. No hay discusión con respecto a la aplicación del principio romano *Dura lex sed lex*, ya que a pesar de la dureza de la norma, debe aplicar, aunque en ocasiones se establecen posibilidades de atemperar los efectos de las disposiciones legales, con el propósito de alcanzar la justicia. En estas situaciones cuando la ley autoriza procedimientos específicos, ya que las excepciones a las cargas tributarias deben estar expresamente previstas en ley, como lo dispone el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación.

Este código establece un régimen diferente con respecto a los créditos derivados de la obligación principal y de los derivados de multas por infracción a las disposiciones fiscales, no obstante en ambos casos se trata de créditos fiscales.

³⁶ SANCHEZ, León Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. CARDENAS Editor y Distribuidor. México, 8ª Edición, 1991. p. 281, 282.

La finalidad es suavizar la carga tributaria en alguna región o en alguna rama de actividad, siempre en razón de la equidad; y para que opere se deberán cumplir los siguientes requisitos:

- 1.- La debe otorgar el Ejecutivo Federal.
- 2.- Debe ser General.
- 3.- Procede por región o por rama de actividad.
- 4.- Debe estar autorizado por la ley.³⁷

3.5.2 LOS ESTIMULOS FISCALES

La concepción tradicional de que el propósito de la tributación es obtener ingresos para cubrir los gastos públicos, que se deriva del texto de los artículos 31, fracción IV, 73, fracción VIII, y 74, Fracción IV, de nuestra Constitución Federal, retrazó su utilización para fines distintos de los estrictamente fiscales. Desde el siglo pasado los ingresos tributarios especialmente los aduanales, representaron la fuente de ingresos más importante para el país.

Sin embargo, poco a poco la política tributaria se fue encauzando hacia otros fines, como el de la redistribución del ingreso y el de fomento por rama de actividad o por región, dando lugar a lo que se conoce como fines extrafiscales de la tributación. Así encontramos que el primer paso que se dio en materia aduanal con el fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país, fue la adición del segundo párrafo al artículo 131 constitucional, el 28 de marzo de 1951. En las demás materias impositivas el proceso ha sido más lento, por temor a violar el principio de proporcionalidad y equidad en la imposición, y por la prohibición absoluta de las exenciones que inicialmente estaba prevista en el artículo 28 de nuestra constitución.

En efecto la actividad de fomento y de promoción fiscal poco a poco se ha establecido a través de exenciones y subsidios, pero siempre luchando en contra de la técnica legislativa, en lugar de utilizarla para estos efectos. Así, en 1934 se promulga la ley de protección y control industrial; en 1941 la ley de industrias de transformación; y en 1943, 1946 y 1955 las respectivas leyes de fomento de industrias nuevas y necesarias, que a través del otorgamiento de exenciones y subsidios estimularon el desarrollo de diversas actividades industriales.

El paso mas importante para lograr el fomento tributario se dio a través de diversos acuerdos y decretos presidenciales que se publicaron a partir de 1971, en los que no se utilizo el establecimiento de exenciones, sino que, con una adecuada técnica legislativa, se crearon instrumentos de crédito a favor de los contribuyentes, denominados certificados de devolución de impuestos (CEDIS) y

³⁷ DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 130, 131

certificados de promoción fiscal (ceprofis), en los que se otorgan créditos fiscales en favor de personas determinadas, para que acreditaran su importe contra cualquier impuesto federal a su cargo, salvo aquellos destinados a un fin específico.

Su otorgamiento solo quedo condicionado a que el contribuyente compruebe la obtención de ciertos resultados que, de acuerdo con los propósitos del gobierno, coadyuven con él en la consecución de metas tendientes a la realización del bien común. De esta manera, en lugar de que el gobierno aplique en forma directa recursos humanos, económicos y materiales para crear fuentes de trabajo y desarrollar una región del país, o una rama de la industria, ofrece “premios” en forma de documentos de créditos para el pago de contribuciones. Este mecanismo tuvo su base en diferentes leyes de ingresos de la federación y en acuerdos de vigencia anual derivados de esas leyes, pero carecían de sustento constitucional, por lo que en diciembre de 1982 se reformo el artículo 28 de nuestra Constitución para establecer en su primer párrafo la posibilidad de exenciones en los términos que regularan las leyes secundarias y, en el último, el otorgamiento de subsidios para actividades prioritarias, siempre que dichos subsidios reúnan las características de generalidad y temporalidad, y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación.

Otro mecanismo legal para el fomento tributario lo constituyen los “estímulos interconstruidos”, llamados así debido a que se establece en cada ley de impuestos, por lo que, al ser auto aplicativos, no requiere una disposición adicional o reglamentaria, ya que cualquier contribuyente que se encuentre en el supuesto concreto que la ley prevé para su aprovechamiento, podrá aplicarlo en su favor. Así tenemos las disposiciones relativas a la depreciación acelerada y a reducciones especiales en la ley del impuesto sobre la renta.³⁸

³⁸ DELGADILLO, Gutiérrez Luís Humberto, Principios de Derecho Tributario. LIMUSA, México, 4ª Edición, 2003. p. 140 y 141

CAPITULO IV

DECRETO IMMEX

Dentro de los estímulos fiscales, podemos encontrar aquellos que se otorgan a favor de un sector, como es el de los exportadores; precisamente diseñado con el fin de que nuestros productores sean más competitivos dentro de un comercio internacional y en consecuencia captar divisas del extranjero.

A través de la historia de nuestro país, y con el afán de irse incorporando cada vez mas a la dinámica comercial internacional, han existido varios programas de apoyo para el fomento de las exportaciones, cada uno de ellos enfocado a los diferentes tipos de empresas y diferentes situaciones, estos programas han sido administrados en su momento por la extinta Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y ahora por Secretaría de Economía. Siendo entre otros los siguientes:

- DRAW BACK.- (Devolución de Impuestos de importación a los exportadores)
- PITEX.- (Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación)
- MAQUILA (Maquila de Exportación)
- ALTEX (Empresas Altamente Exportadoras)
- ECEX (Empresas de Comercio Exterior)

4.1 ANTECEDENTES DE LOS PROGRAMAS DE APOYO A EXPORTADORES

El comercio se halla presente en todos los momentos y aspectos de la vida del hombre. En su aspecto evolutivo, el comercio dentro del proceso histórico de la humanidad ha estado asociado a regímenes económicos, cuyas grandes etapas son: la economía local o feudal que se que se transformo en economía nacional mediante la unión de varios de varios feudos bajo el control de un solo mando político y económico y la evolución de una economía nacional hacia una economía internacional. Estas etapas corresponden al feudalismo, al mercantilismo y al librecambio.

En la antigüedad, el transporte de mercancías a larga distancia era caro y arriesgado. Por lo tanto, el comercio se realizaba generalmente en mercados locales, siendo los bienes comercializados, fundamentalmente, alimentos y vestidos.

Aunque el Comercio Internacional siempre ha sido importante, a partir del siglo XVI empezó a adquirir mayor relevancia; con la creación de los imperios coloniales europeos, el comercio se convirtió en un instrumento de política imperialista.

El Comercio Internacional empezó a mostrar las características actuales con la aparición de los Estados nacionales durante los siglos XVII y XVIII. Los gobernantes descubrieron que al promocionar el Comercio Exterior podían aumentar la riqueza y, por lo tanto el poder de su país. Durante este periodo aparecieron nuevas teorías económicas relacionadas con el Comercio Internacional. El comercio nace del cambio como un modo de adquirir bienes para la satisfacción del individuo, así se concibe al comercio interior y exterior de la siguiente manera:

a) Comercio Interior. Comprende el conjunto de transacciones de todo género que celebren los individuos de una nación.

b) Comercio Exterior. Permite que una nación aproveche la producción indirecta menos costosa de aquellas mercancías que saldrían más caras si fueran producidas directamente; por lo tanto, el Comercio Exterior completa las provisiones del país y da salida al exceso de producción.

El comercio internacional, es el intercambio de bienes y servicios entre países los bienes pueden definirse como productos finales, productos intermedios necesarios para la producción de los finales o materias primas y productos agrícolas. El comercio internacional permite a un país especializarse en la producción de los bienes que fabrica de forma más eficiente y con menores costos. El comercio también permite a un Estado consumir más de lo que podría si produjese en condiciones de autarquía. Por último, el Comercio internacional aumenta el mercado potencial de los bienes que produce determinada economía, y caracteriza las relaciones entre países, permitiendo medir la fortaleza de sus respectivas economías.

Dada la Importancia del Comercio Internacional para una economía concreta, los gobiernos a veces restringen la entrada de bienes foráneos para proteger sus intereses nacionales: a esta política se le denomina proteccionismo. La intervención de los gobiernos puede ser una reacción ante políticas comerciales emprendidas por otros países, o puede responder a un interés por proteger a un sector industrial poco desarrollado. Desde que surgió el Comercio Internacional Moderno, los países han intentado mantener una balanza comercial favorable, es decir, exportar más de lo que importan.

El método más común para frenar las importaciones consiste en establecer aranceles, impuestos que gravan los bienes importados. El arancel, pagado por el comprador del bien, eleva el precio de ese producto en el país importador. Este aumento desincentiva la demanda de consumo de bienes importados, por lo que consigue reducir de modo eficiente el volumen de las importaciones. Los

impuestos percibidos aumentan los ingresos del Estado. Además, los aranceles constituyen un subsidio encubierto para las industrias competidoras de productos importados; cuanto mayor sea el precio resultante de la aplicación del arancel, mayor será el beneficio de los productores nacionales, al poder vender a un precio superior del que podrían establecer en caso de competencia internacional, ello puede incentivarles para aumentar su propia producción.

Los instrumentos de fomento a la exportación son de varios tipos: comerciales, financieros y fiscales.

Los gobiernos prestan apoyo comercial a sus exportadores ofreciéndoles facilidades administrativas, servicios de información y asesoramiento incluso promocionando directamente los productos originados en el país mediante publicidad, exposiciones y ferias internacionales.

Las ayudas financieras a la exportación son principalmente los préstamos y créditos a la exportación, frecuentemente con tipos de interés muy bajos, y los seguros gubernamentales que cubren los riesgos empresariales e incluso el riesgo derivado de perturbaciones políticas o bélicas. Entre las ayudas financieras hay que incluir las medidas de tipo monetario que actúan sobre el tipo de cambio haciendo que los productos nacionales resultan mas baratos en el extranjero.

Los instrumentos fiscales consisten en las desgravaciones fiscales, la devolución de impuestos y las subvenciones directas.³⁹

Los programas de fomento a las exportaciones, son mecanismos que ha establecido el gobierno federal, que están orientados a brindar condiciones para incrementar la productividad y la calidad de los procesos que elevan la competitividad de las empresas mexicanas y permiten su incorporación adecuada al mercado mundial. Lo anterior, con base en la reducción de cargas arancelarias para los insumos, partes y componentes que se incorporarán en el producto de exportación y la simplificación de trámites administrativos por parte del gobierno federal.⁴⁰

Es importante mencionar que los programas de apoyo a la exportación se encuentran íntimamente vinculados con el régimen de importación temporal previsto por los artículos 106 y 109 de la Ley Aduanera; los cuales me permito citar en los siguientes términos:

“ARTICULO 106. Se entiende por régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una

³⁹ QUINTANA Adriano, Elvia Arcelia. Marco Jurídico, Estructura y Política del Comercio Exterior, Segunda Edición, Editores Porrúa, México 2003.

⁴⁰ www.economia.gob.mx/?=P=718

finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, por los siguientes plazos:

I. Hasta por un mes, las de remolques y semirremolques, incluyendo las plataformas adaptadas al medio de transporte diseñadas y utilizadas exclusivamente para el transporte de contenedores, siempre que transporten en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país o las que se conduzcan para su exportación.

II. Hasta por seis meses, en los siguientes casos:

a) Las que realicen los residentes en el extranjero, siempre que sean utilizados directamente por ellos o por personas con las que tengan relación laboral, excepto tratándose de vehículos.

b) Las de envases de mercancías, siempre que contengan en territorio nacional las mercancías que en ellos se hubieran introducido al país.

c) Las de vehículos de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras y de las oficinas de sede o representación de organismos internacionales, así como de los funcionarios y empleados del servicio exterior mexicano, para su importación en franquicia diplomática, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

d) Las de muestras o muestrarios destinados a dar a conocer mercancías, siempre que cumplan con los requisitos que señale la Secretaría mediante reglas.

e) Las de vehículos, siempre que la importación sea efectuada por mexicanos con residencia en el extranjero o que acrediten estar laborando en el extranjero por un año o más, comprueben mediante documentación oficial su calidad migratoria que los autorice para tal fin y se trate de un solo vehículo en cada periodo de doce meses. En estos casos, los seis meses se computarán en entradas y salidas múltiples efectuadas dentro del periodo de doce meses contados a partir de la primera entrada. Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos siempre y cuando sean residentes permanentes en el extranjero, o por un extranjero con las calidades migratorias indicadas en el inciso a) de la fracción IV de este artículo. Cuando sea conducido por alguna persona distinta de las autorizadas, invariablemente deberá viajar a bordo el importador del vehículo. Los vehículos a que se refiere este inciso deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

III. Hasta por un año, cuando no se trate de las señaladas en las fracciones I y IV de este artículo, y siempre que se reúnan las condiciones de control que establezca el Reglamento, en los siguientes casos:

a) Las destinadas a convenciones y congresos internacionales.

b) Las destinadas a eventos culturales o deportivos, patrocinados por entidades públicas, nacionales o extranjeras, así como por universidades o entidades privadas, autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c) Las de enseres, utilería y demás equipo necesario para la filmación, siempre que se utilicen en la industria cinematográfica y su internación se efectúe por

residentes en el extranjero. En este caso el plazo establecido se podrá ampliar por un año más.

d) Las de vehículos de prueba, siempre que la importación se efectúe por un fabricante autorizado, residente en México.

e) Las de mercancías previstas por los convenios internacionales de los que México sea parte, así como las que sean para uso oficial de las misiones diplomáticas y consulares extranjeras cuando haya reciprocidad.

IV. Por el plazo que dure su calidad migratoria, incluyendo sus prórrogas, en los siguientes casos:

a) Las de vehículos propiedad de extranjeros que se internen al país con calidad de inmigrantes rentistas o de no inmigrantes, excepto tratándose de refugiados y asilados políticos, siempre que se trate de un solo vehículo.

Los vehículos que importen turistas y visitantes locales, incluso que no sean de su propiedad y se trate de un solo vehículo.

Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, aun cuando éstos no sean extranjeros, por un extranjero que tenga alguna de las calidades migratorias a que se refiere este inciso, o por un nacional, siempre que en este último caso, viaje a bordo del mismo cualquiera de las personas autorizadas para conducir el vehículo y podrán efectuar entradas y salidas múltiples.

Los vehículos a que se refiere este inciso, deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

b).- Los menajes de casa de mercancía usada propiedad de visitantes, visitantes distinguidos, estudiantes e inmigrantes, siempre y cuando cumplan con los requisitos que señale el Reglamento.

V. Hasta por diez años, en los siguientes casos:

a) Contenedores.

b) Aviones y helicópteros, destinados a ser utilizados en las líneas aéreas con concesión o permiso para operar en el país, así como aquellos de transporte público de pasajeros, siempre que, en este último caso, proporcionen, en febrero de cada año y en medios magnéticos, la información que señale mediante reglas la Secretaría.

c) Embarcaciones dedicadas al transporte de pasajeros, de carga y a la pesca comercial, las embarcaciones especiales y los artefactos navales, así como las de recreo y deportivas que sean lanchas, yates o veleros turísticos de más de cuatro y medio metros de eslora, incluyendo los remolques para su transporte, siempre que cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento.

Las lanchas, yates o veleros turísticos a que se refiere este inciso, podrán ser objeto de explotación comercial, siempre que se registren ante una marina turística.

d) Las casas rodantes importadas temporalmente por residentes permanentes en el extranjero, siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones que establezca el Reglamento. Las casas rodantes podrán ser conducidas o transportadas en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus

ascendientes, descendientes o hermanos, siempre que sean residentes permanentes en el extranjero o por cualquier otra persona cuando viaje a bordo el importador.

e) Carros de ferrocarril.

La forma oficial que se utilice para efectuar importaciones temporales de las mercancías señaladas en esta fracción, amparará su permanencia en territorio nacional por el plazo autorizado, así como las entradas y salidas múltiples que efectúen durante dicho plazo. Los plazos a que se refiere esta fracción podrán prorrogarse mediante autorización, cuando existan causas debidamente justificadas.

Se podrá permitir la importación temporal de mercancías destinadas al mantenimiento y reparación de los bienes importados temporalmente conforme a este artículo, siempre que se incorporen a los mismos y no sean para automóviles o camiones, de conformidad con lo que establezca el Reglamento.

El Reglamento establecerá los casos y condiciones en los que deba garantizarse el pago de las sanciones que llegaran a imponerse en el caso de que las mercancías no se retornen al extranjero dentro de los plazos máximos autorizados por este artículo.

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo, deberán retornar al extranjero en los plazos previstos, en caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.

ARTICULO 109. Las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, deberán presentar ante las autoridades aduaneras, declaración en la que proporcionen información sobre las mercancías que retornen, la proporción que representan de las importadas temporalmente, las mermas y los desperdicios que no se retornen, así como aquellas que son destinadas al mercado nacional, conforme a lo que establezca el Reglamento. Los contribuyentes a que se refiere este artículo, podrán convertir la importación temporal en definitiva, siempre que paguen las cuotas compensatorias vigentes al momento del cambio de régimen, el impuesto general de importación actualizado en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, a partir del mes en que las mercancías se importaron temporalmente y hasta que se efectúe el cambio de régimen.

No se considerarán importadas definitivamente, las mermas y los desperdicios de las mercancías importadas temporalmente, siempre que los desperdicios se destruyan y se cumpla con las disposiciones de control que establezca el Reglamento.

Para los efectos del párrafo anterior, las empresas con programas de maquila o de exportación, podrán transferir los desperdicios de las mercancías que hubieran importado temporalmente, a otras maquiladoras o empresas con programas de exportación, que vayan a llevar a cabo los procesos de transformación,

elaboración o reparación, o realizar el retorno de dichas mercancías, siempre que tramiten un pedimento de exportación por el desperdicio o material obsoleto a nombre de la persona que realice la transferencia, y conjuntamente se tramite un pedimento de importación temporal a nombre de la empresa que recibe las mercancías, cumpliendo con los requisitos que señale el Servicio de Administración Tributaria.”⁴¹

PROGRAMAS DE APOYO A EXPORTADORES

Devolución de Impuestos de Importación a los Exportadores (DRAWBACK)

Es un instrumento de promoción a las exportaciones, mediante el cual se reintegra al exportador el valor de los impuestos por los bienes importados que se incorporan a mercancías de exportación o por las mercancías que se retornan en el mismo estado.

El Programa de Drawback permite a los beneficiarios recuperar el impuesto general de importación causado por la importación de insumos, partes y componentes, incorporados al producto exportado o por la importación de mercancías que se retornan en el mismo estado.

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

El monto de los impuestos de importación devuelto es depositado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la cuenta del beneficiario del programa, establecida en alguna de las instituciones bancarias autorizadas.

Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX)

El Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX) es un instrumento de fomento a las exportaciones, mediante el cual se permite a los productores de mercancías destinadas a la exportación, importar temporalmente diversos bienes para ser utilizados en la elaboración de productos de exportación, sin cubrir el pago del impuesto general

⁴¹ Ley Aduanera

de importación, del impuesto al valor agregado y de las cuotas compensatorias, en su caso.

Antecedentes: Los programas de importación temporal PITEX y maquiladora de exportación que fueron creados en la década de los ochenta para fines muy diferenciados uno del otro, no obstante al paso de tiempo y por factores como el ingreso de México al Gatt y la celebración de los tratados de libre comercio que a la fecha son 12, y que abarcan a 43 países, ambos programas son prácticamente idénticos, salvo algunos aspectos fiscales.

El programa PITEX brinda a sus titulares el beneficio de importar temporalmente, libre del impuesto general de importación, IVA y, en su caso, cuotas compensatorias, diversos bienes para ser incorporados y utilizados en el proceso productivo de mercancías de exportación.

Estos bienes están agrupados bajo las cuatro categorías siguientes:

I. Materias primas, partes y componentes, materiales auxiliares, envases, material de empaque, combustibles y lubricantes que se utilicen en el proceso de producción de las mercancías de exportación;

II. Contenedores y cajas de trailers;

III. Herramientas, 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 trabajo y planos industriales, así como equipo de telecomunicación y computo;

IV. Maquinaria, aparatos, 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 el equipo para el desarrollo administrativo de la empresa, este último cuando se trate de instalación de nuevas plantas industriales.

De igual forma podrán importarse productos de los llamados “sensibles” que son aquellos productos que están sujetos a elevados aranceles o una o varias restricciones, tales como cuotas compensatorias, cupos, permisos previos, entre otras, cuya internación ilegal al país puede generar elevados beneficios económicos y de fácil comercialización en mercados informales, como lo son: (azúcar, frijol, llantas usadas, huevo, leche en polvo, maíz, pollo, pavo, madera triplay, bienes de consumo final, algunas variedades de café, fructosa, manteca de cerdo, artículos de prendería, alcohol etílico y diversos vehículos terrestres, plásticos y sus manufacturas, caucho y sus manufacturas, pieles, cueros, materias textiles y sus manufacturas, calzados, sombreros y de mas tocados, paraguas, mercancías y productos diversos como plásticos y juguetes) los cuales requerirán de una opinión adicional, para lo cual además de cumplir los requisitos establecidos en el decreto, deberán presentar un escrito en papel membretado de

la empresa que contenga los datos especificados en Acuerdo que establece requisitos específicos para la importación temporal de mercancías publicado y modificado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio, 27 de agosto y 23 de octubre de 2001 respectivamente.

Maquila (Maquila de Exportación)

Maquila.- se le llama así al proceso industrial o de servicio destinado a la transformación, elaboración o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación posterior, realizado por empresas maquiladoras o que se dediquen parcialmente a la exportación.

El régimen consistía en una planta de ensamble operada en territorio mexicano bajo leyes de inversión extranjera y un régimen especial de aduana. El decreto para la operación y desarrollo de la industria maquiladora de exportación compromete un sistema aduanero especial que regula el sector maquilador. El sistema permite a una maquiladora importar sobre la base libre de impuestos maquinaria, equipo, partes, materias primas y otros componentes utilizados para la manufactura del producto. En vez del pago normal de impuestos sobre el producto importado, la maquiladora proporciona un pequeño bono para garantizar la subsecuente exportación del producto.

Durante más de 40 años de operación en México, la Industria Maquiladora ha recibido por parte del Gobierno Federal una atención permanente a fin de favorecer el desarrollo de sus actividades. Varios han sido los factores que han propiciado el establecimiento y crecimiento de la industria maquiladora de exportación en México, destacando el apoyo del Gobierno Federal a las actividades mediante el otorgamiento de estímulos para la importación temporal sin pago de impuestos de importación, del impuesto al valor agregado y, en su caso, de las cuotas compensatorias, de las materias primas y maquinaria y equipo para la realización de sus operaciones; no existen restricciones sectoriales para su funcionamiento; se inscriben en un campo abierto 100% al capital extranjero, y permitir su instalación y operación en cualquier lugar de la República. Las políticas de fomento y operación implementadas por el gobierno de México han permitido que la industria maquiladora se haya convertido en el factor más dinámico dentro de la industria nacional durante los últimos años.⁴²

Con la entrada en vigor de Immex quedo sin efectos este acuerdo, Sin embargo los exportadores que venían contando con este programa pueden gozar de la autorización de Immex; de acuerdo con los artículos cuarto y quinto transitorios del Decreto IMMEX.

⁴² www.siicex.gob.mx

Empresas Altamente Exportadoras (ALTEX)

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

En materia fiscal y aduanera, las Empresas Altamente Exportadoras gozan de:

Devolución de saldos a favor del IVA, en un término de 5 días hábiles;

La exención del requisito de segunda revisión de las mercancías exportadas en la aduana de salida, siempre y cuando éstas hayan sido despachadas en una aduana interior,

La posibilidad de nombrar a un apoderado aduanal para varias aduanas y diversos productos, previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Acceso gratuito al sistema de información comercial administrado por la SE;

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

El fundamento jurídico de este programa se encuentra establecido en el Decreto para el fomento y operación de las empresas altamente exportadoras, publicado el 3 de mayo de 1990 y su última modificación del 11 de mayo de 1995.

Las personas físicas o morales establecidas en el país productoras de mercancías no petroleras que demuestren exportaciones directas por un valor de dos millones de dólares o equivalentes al 40% de sus ventas totales, en el período de un año,

Las personas físicas o morales establecidas en el país productoras de mercancías no petroleras que demuestren exportaciones indirectas anuales equivalentes al 50% de sus ventas totales,

Las empresas de comercio exterior (ECEX), con registro vigente expedido por la SE.

Los exportadores directos e indirectos podrán cumplir con el requisito de exportación del 40% o dos millones de dólares, sumando los dos tipos de

exportación. Para tal efecto, deberán considerar de las exportaciones indirectas únicamente el 80 por ciento de su valor.⁴³

EMPRESAS DE COMERCIO EXTERIOR (ECEX)

Con la finalidad de apoyar a las medianas y pequeñas empresas en materia de comercio exterior, el Gobierno Federal ha establecido una serie de programas e instrumentos que apoyen a las exportaciones.

Uno de estos instrumentos es el de las Empresas de Comercio Exterior, mediante el cual se ha impulsado la comercialización de mercancías mexicanas en los mercados internacionales, así como la identificación y promoción de éstas con el fin de incrementar su demanda y así mejorar las condiciones de competencia internacional para las mercancías nacionales.

El registro de Empresas de Comercio Exterior (ECEX) es un instrumento de promoción a las exportaciones, mediante el cual las empresas comercializadoras podrán acceder a los mercados internacionales con facilidades administrativas y apoyos financieros de la banca de desarrollo.

Los beneficiarios de este programa son las empresas que se dediquen únicamente a la comercialización de productos en el exterior, que cumplan con los requisitos previstos en el Decreto para el establecimiento de Empresas de Comercio Exterior.

Los Beneficios de este Programa son:

- Expedición automática de la constancia de Empresas Altamente Exportadoras (ALTEX), que le garantiza la devolución inmediata de sus saldos a favor de impuesto al valor agregado (IVA)
- Autorización, en su caso, de un Programa de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación (PITEX) en su modalidad de proyecto específico
- Descuento del 50% en el costo de los productos y servicios no financieros que Bancomext determine.
- Asistencia y apoyo financiero por parte de Nacional Financiera para la consecución de sus proyectos, así como servicios especializados de capacitación y asistencia técnica. Este beneficio se otorgará tanto a las empresas ECEX como a sus proveedores.

La vigencia del Registro de Empresa de Comercio Exterior es indefinida y estará sujeta al cumplimiento de lo establecido en el Decreto.⁴⁴

⁴³ www.economia.gob.mx/?P=748

4.2 DECRETO IMMEX

ASPECTOS GENERALES

Definición

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

Beneficiarios

La Secretaría de Economía (SE) podrá autorizar a las personas morales residentes en territorio nacional a que se refiere la fracción II del artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, que tributen de conformidad con el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, un solo Programa IMMEX, que puede incluir las modalidades de controladora de empresas, industrial, servicios, albergue y terciarización, siempre que cumplan con los requisitos previstos en el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX), publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de noviembre de 2006.

Beneficios

El Programa IMMEX brinda a sus titulares la posibilidad de importar temporalmente libre de impuestos a la importación y del IVA, los bienes necesarios para ser utilizados en un proceso industrial o de servicio destinado a la elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación o a la prestación de servicios de exportación.

Estos bienes están agrupados bajo las siguientes categorías:

- I.- Materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación; combustibles, lubricantes y otros materiales

⁴⁴ www.economia.gob.mx/?P=735

que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación; envases y empaques; etiquetas y folletos.

- II.- Contenedores y cajas de trailers.

- III.- Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinadas al proceso productivo; equipos y aparatos para el control de la contaminación; para la investigación o capacitación, de seguridad industrial, de telecomunicación y cómputo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquéllos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo; equipo para el desarrollo administrativo.

Modalidades

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

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

Vigencia

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

Plazos de permanencia

Los bienes importados temporalmente al amparo de un Programa IMMEX, podrán permanecer en territorio nacional por los plazos establecidos en el artículo 108 de la Ley Aduanera.

Para las mercancías comprendidas en los Anexos II y III del Decreto IMMEX, cuando se importen como materia prima, el plazo de permanencia será hasta por doce meses. Tratándose de las mercancías que se encuentran comprendidas en el Anexo III del Decreto IMMEX, cuando se importen como materia prima, únicamente cuando se destinen a actividades bajo la modalidad de servicios, el plazo de permanencia será de hasta seis meses.

No podrán ser importadas al amparo del Programa las mercancías señaladas en el Anexo I del Decreto IMMEX.

Compromisos

Para gozar de los beneficios de un Programa IMMEX se deberá dar cumplimiento a los términos establecidos en el Decreto en la materia. La autorización del Programa se otorgará bajo el compromiso de realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total.

Reportes

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

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

El decreto por el que se crea el programa de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.⁴⁵

“DECRETO PARA EL FOMENTO DE LA INDUSTRIA MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE EXPORTACIÓN”

Capítulo I Disposiciones Generales

ARTÍCULO 1.- El presente Decreto tiene por objeto fomentar y otorgar facilidades a las empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación para realizar procesos industriales o de servicios a mercancías de exportación y para la prestación de servicios de exportación.

ARTÍCULO 2.- Para los efectos del presente Decreto se entiende por:

- I.- Empresa certificada, a la persona moral inscrita en el registro de empresas certificadas del SAT en términos de la Ley;
- II.- Ley, a la Ley Aduanera;
- III.- Operación de manufactura o maquila, al proceso industrial o de servicio destinado a la elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación o a la prestación de servicios de exportación;
- IV.- Operación de submanufactura o submaquila de exportación, a los procesos industriales o de servicios relacionados directamente con la operación de manufactura de una empresa con Programa, realizados por persona distinta al titular del mismo;
- V.- Programa, a la autorización para realizar operaciones de manufactura, en cualquiera de sus modalidades, que otorgue la Secretaría de Economía a una persona moral para operar al amparo del presente Decreto;
- VI.- Programas de Promoción Sectorial, a los Programas a que se refiere el Decreto por el que se Establecen Diversos Programas de Promoción Sectorial;

⁴⁵ www.economia.gob.mx/?P=asp_gen_immex

VII.- Reglamento, al Reglamento de la Ley;

VIII.-SAT, al Servicio de Administración Tributaria;

IX.- Secretaría, a la Secretaría de Economía;

X.- Sociedad controlada, a la persona moral cuyas operaciones de manufactura son integradas en un Programa bajo la modalidad de controladora de empresas, y

XI.-Tarifa, a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación.

Capítulo II De los Beneficios del Programa

ARTÍCULO 3.- La Secretaría podrá autorizar a las personas morales residentes en territorio nacional a que se refiere la fracción II del artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, que tributen de conformidad con el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, un solo Programa, que puede incluir las modalidades de:

I.- Controladora de empresas, cuando en un mismo programa se integren las operaciones de manufactura de una empresa certificada denominada controladora y una o más sociedades controladas;

II.- Industrial, cuando se realice un proceso industrial de elaboración o transformación de mercancías destinadas a la exportación;

III.- Servicios, cuando se realicen servicios a mercancías de exportación o se presten servicios de exportación, únicamente para el desarrollo de las actividades que la Secretaría determine, previa opinión de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

IV.-Albergue, cuando una o varias empresas extranjeras le faciliten la tecnología y el material productivo, sin que estas últimas operen directamente el Programa, y

V.- Terciarización, cuando una empresa certificada que no cuente con instalaciones para realizar procesos productivos, realice las operaciones de manufactura a través de terceros que registre en su Programa.

ARTÍCULO 4.- Las empresas con Programa podrán efectuar la importación temporal de las siguientes mercancías para llevar a cabo los

procesos de operación de manufactura y podrán permanecer en el territorio nacional por los siguientes plazos:

- I.- Hasta por dieciocho meses, en los siguientes casos:
 - a) Combustibles, lubricantes y otros materiales que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación.
 - b) Materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación.
 - c) Envases y empaques.
 - d) Etiquetas y folletos.

Cuando las mercancías a que se refiere la presente fracción se encuentren comprendidas en los Anexos II y III del presente Decreto, el plazo de permanencia será hasta por doce meses.

Tratándose de las mercancías a que se refiere esta fracción que se encuentren comprendidas en el Anexo III del presente Decreto, únicamente cuando se destinen a las actividades a que se refiere el artículo 5, fracción III del presente Decreto el plazo de permanencia será de hasta seis meses.

- II.- Hasta por dos años, tratándose de contenedores y cajas de trailers.

- III.- Por la vigencia del Programa, en los siguientes casos:
 - a) Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinadas al proceso productivo.
 - b) Equipos y aparatos para el control de la contaminación; para la investigación o capacitación, de seguridad industrial, de telecomunicación y cómputo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquéllos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo.
 - c) Equipo para el desarrollo administrativo.

No podrán ser importadas al amparo del Programa las mercancías señaladas en el Anexo I del presente Decreto.

ARTÍCULO 5.- La Secretaría, previa opinión de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, determinará mediante Acuerdo publicado en Diario Oficial de la Federación lo siguiente:

- I.- Los requisitos específicos que deberán cumplirse para efectuar la importación temporal de las mercancías que se señalen en el Anexo II del presente Decreto;

- II.- Los montos máximos para la importación temporal de mercancías de los sectores textil y confección que se señalen en el Anexo III del presente Decreto; el mecanismo para determinar dichos montos, así como los requisitos específicos para su importación, y
- III.- Las actividades que podrán realizarse bajo la modalidad de servicios, así como los requisitos específicos que deberán cumplirse.

ARTÍCULO 6.- Las empresas con Programa que cuenten con registro de empresa certificada, gozarán de los beneficios siguientes:

- I.- Tener autorizadas las fracciones arancelarias de las mercancías necesarias para realizar los procesos de operación de manufactura, así como las de exportación, sin que se requiera tramitar la ampliación de su Programa;
- II.- Estar exentas del cumplimiento del Acuerdo a que se refiere el artículo 5 del presente Decreto;
- III.- Promover el despacho aduanero de mercancías ante cualquier aduana, no obstante que el SAT señale aduanas específicas para practicar el despacho de determinado tipo de mercancías;
- IV.- Efectuar el despacho aduanero a domicilio a la exportación de acuerdo con los lineamientos que emita el SAT, mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior;
- V.- Estar exentas de la inscripción en el padrón de importadores de sectores específicos;
- VI.- Considerar como desperdicios los materiales que ya manufacturados en el país sean rechazados por control de calidad, así como los que se consideran obsoletos por avances tecnológicos;
- VII.- Los relativos a la rectificación de los datos contenidos en la documentación aduanera; reducción de multas, y al cumplimiento en forma espontánea de sus obligaciones derivadas del despacho aduanero, de conformidad con las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que establezca el SAT;
- VIII.- Otras medidas de simplificación y fortalecimiento de la seguridad jurídica previstas en la Ley, que establezca el SAT

mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior;

IX.- Cuando exporten mercancías, tendrán derecho a la devolución del impuesto al valor agregado cuando obtengan saldo a favor en sus declaraciones, en un plazo que no excederá de cinco días hábiles, siempre que cumplan con lo establecido por el SAT, mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior;

X.- Para los efectos del artículo 155, fracción I del Reglamento, se les exime del requisito de señalar en el aviso a que se refiere dicho artículo, lo referente a la fecha y número de pedimento de importación temporal y especificaciones del proceso industrial al que serán destinadas las mercancías, y

XI.- Otros que establezcan la Secretaría o el SAT, en el ámbito de su competencia, mediante disposiciones de carácter general.

ARTÍCULO 7.- En la autorización de un Programa, la Secretaría podrá aprobar de manera simultánea un Programa de Promoción Sectorial, de acuerdo con el tipo de productos que fabrica o a los servicios de exportación que realice, debiendo cumplir con la normatividad aplicable a los mismos. Tratándose de una empresa bajo la modalidad de servicios, únicamente podrá importar al amparo del Programa de Promoción Sectorial las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción III del presente Decreto, siempre que corresponda al sector en que sea registrada.

ARTÍCULO 8.- Las empresas podrán transferir las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, a otras empresas con Programa o a empresas registradas para operar en su Programa, para llevar a cabo procesos de operación de submanufactura de exportación relacionados directa y exclusivamente con los fines precisados en el Programa autorizado, según la modalidad u operación de que se trate, siempre que cumplan con las disposiciones contenidas en el presente Decreto y las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que establezca el SAT.

Las transferencias o enajenaciones que efectúen empresas de la industria de autopartes con Programa a la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte, podrán realizarse de conformidad con las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que para tal efecto establezca el SAT.

ARTÍCULO 9.- Una vez notificada la autorización de un Programa, la Secretaría transmitirá de manera electrónica los datos que permitan

identificar a la empresa correspondiente, a efecto de que el SAT la inscriba automáticamente en el padrón de importadores a que se refiere la Ley.

ARTÍCULO 10.- Las empresas con Programa podrán acogerse a las facilidades establecidas por el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, para llevar el sistema de control de inventarios en forma automatizada a que se refiere la Ley.

Capítulo III De la Obtención del Programa

ARTÍCULO 11.- La Secretaría autorizará un Programa a la persona moral que cumpla con lo previsto en este Decreto, de conformidad con lo siguiente:

- I. El interesado deberá presentar su solicitud ante la Secretaría en los formatos que ésta establezca, especificando:
 - a) Datos generales de la empresa.
 - b) Tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I, inciso b) del presente Decreto, descripción detallada del proceso productivo o servicio que incluya la capacidad instalada de la planta para procesar las mercancías a importar o para realizar el servicio objeto del Programa y el porcentaje de esa capacidad efectivamente utilizada.
 - c) La clasificación arancelaria de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I del presente Decreto, a importar temporalmente y del producto final a exportar al amparo del Programa, que correspondan conforme a la Tarifa.
 - d) La descripción comercial de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracciones II y III del presente Decreto a importar temporalmente al amparo de su Programa.
 - e) El sector productivo a que pertenece la empresa.
 - f) **El compromiso de realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total.**
 - g) La información adicional que determine la Secretaría en el citado formato.

- II. El interesado deberá anexar a la solicitud a que se refiere la fracción I del presente artículo lo siguiente:
 - a) Testimonio o copia certificada de la escritura en que conste el contrato de sociedad y, en su caso, de sus modificaciones al sistema de administración e integración accionario en el que

aparezcan los datos de la inscripción ante el Registro Público que corresponda.

- b)** Copia del documento que acredite legalmente la posesión del inmueble en donde pretenda llevarse a cabo la operación del Programa, en el que se indique la ubicación del inmueble, adjuntando fotografías del mismo.

Tratándose de arrendamiento o comodato, se deberá acreditar que el contrato respectivo establece un plazo forzoso mínimo de un año y que le resta una vigencia de por lo menos once meses, a la fecha de presentación de la solicitud.

- c)** Contrato de maquila, de compraventa, órdenes de compra o pedidos en firme, que acrediten la existencia del proyecto de exportación.
- d)** La información adicional que determine la Secretaría en el citado formato.

III. El solicitante deberá contar con lo siguiente:

- a)** Certificado de firma electrónica avanzada del SAT.
- b)** Registro Federal de Contribuyentes activo.
- c)** Que su domicilio fiscal y los domicilios en los que realice sus operaciones al amparo del Programa, estén inscritos y activos en el Registro Federal de Contribuyentes.

IV. Las empresas que soliciten operar bajo la modalidad de controladora de empresas, deberán cumplir con los requisitos adicionales que la Secretaría establezca mediante Acuerdo.

V. Previo a la aprobación del Programa, se realizará una visita de inspección del lugar o lugares donde el interesado llevará a cabo las operaciones del Programa, por:

- a)** La Secretaría, en todos los casos.
- b)** Conjuntamente con el SAT, cuando se solicite la importación temporal de mercancías, a que se refiere el Anexo III de este Decreto y en cualquier otro caso que determinen dichas autoridades.

Tratándose de empresas que soliciten operar bajo la modalidad de terciarización, la visita deberá realizarse a las empresas que registren en su Programa para realizar la operación de manufactura.

VI. Haber proporcionado las coordenadas geográficas que correspondan a su domicilio fiscal y a los domicilios en los que realizará las operaciones objeto del programa al SAT conforme a lo establecido en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. En el caso de que las coordenadas geográficas no correspondan o no se atiende la visita que para validar dichos

datos efectúe en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en los que realice sus operaciones el personal designado por el SAT, dichos domicilios se considerarán como no localizados.

El Programa podrá ampliarse para incluir, entre otros, mercancías o servicios, o para incluir sociedades controladas y empresas para realizar procesos bajo la modalidad de terciarización, debiendo presentar ante la Secretaría la solicitud en el formato que ésta establezca.

La Secretaría deberá emitir la resolución a la solicitud de un Programa dentro de un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que se presente la solicitud. En los demás trámites relacionados con un Programa, el plazo será de diez días hábiles.

Transcurridos dichos plazos sin que se emita resolución, se entenderá que la Secretaría resolvió favorablemente y emitirá la resolución correspondiente.

ARTÍCULO 12.- Los programas estarán vigentes mientras el titular de los mismos continúe cumpliendo con los requisitos previstos para su otorgamiento y con las obligaciones establecidas en el presente Decreto.

Capítulo IV De la Operación del Programa

ARTÍCULO 13.- Una vez autorizado un Programa bajo la modalidad de controladora de empresas, se entenderán cancelados los programas individuales de las sociedades controladas, las cuales no podrán gozar de uno distinto en forma individual.

La controladora de empresas será responsable directa ante las autoridades fiscales y aduaneras, respecto de los créditos fiscales y demás obligaciones fiscales y aduaneras, derivados de la importación temporal de mercancías al amparo de su Programa.

Para la transferencia y traslado de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa, entre la controladora de empresas y las sociedades controladas, se deberá cumplir con las formalidades y condiciones que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, sin que se requiera la utilización de pedimentos.

Las sociedades controladas deberán efectuar el retorno, cambio de régimen o transferencia de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa individual que conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del presente artículo les fue cancelado, en los términos y

condiciones que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

ARTÍCULO 14.- Quienes importen temporalmente mercancías al amparo de un Programa, estarán obligados al pago de los impuestos al comercio exterior que correspondan de acuerdo con lo dispuesto en los Tratados de que México sea parte, el artículo 63-A de la Ley y en la forma en que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

Para determinar el impuesto a que se refiere el párrafo anterior, se podrá optar por aplicar cualquiera de las siguientes tasas:

- I.- La de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación;
- II.- La preferencial establecida en los Tratados de Libre Comercio y en los acuerdos comerciales suscritos por México, o
- III.- La que establecen los Programas de Promoción Sectorial siempre que el importador cuente con la autorización correspondiente.

ARTÍCULO 15.- Para los efectos del artículo anterior, no se estará obligado al pago de los impuestos al comercio exterior en los casos siguientes:

- I.- En la importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I del presente Decreto, que sean originarias de conformidad con algún Tratado de Libre Comercio del que México sea parte, correspondiente al país al que se exporten;
- II.- En importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción II del presente Decreto;
- III.- En la importación temporal de tela totalmente formada y cortada en los Estados Unidos de América para ser ensamblada en bienes textiles y del vestido en México, en términos del Apéndice 2.4 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que se exporten a los Estados Unidos de América, así como en la importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I, de este Decreto, para la elaboración de dichos bienes textiles y del vestido, que se exporten a los Estados Unidos de América;
- IV.- En la importación temporal de las mercancías señaladas en el artículo 4, fracción I, del presente Decreto, de países no miembros del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, que se

incorporen a los bienes a que se refiere el Apéndice 6.B de dicho tratado, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá;

V.- En la importación temporal de tela importada a los Estados Unidos de América, cortada en ese país o en México, para ensamblarla en prendas en México u operaciones similares de manufactura de bienes textiles y del vestido establecidos por los Estados Unidos de América o Canadá, conforme lo determine la Secretaría, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá, así como en la importación temporal de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I, de este Decreto, para la elaboración de dichos bienes textiles y del vestido, que se exporten a los Estados Unidos de América o Canadá;

VI.- En la importación temporal de mercancías que se exporten o retornen en la misma condición en que se hayan importado.

Para estos efectos, se considerará que una mercancía se exporta o retorna en la misma condición, cuando se exporte o retorne en el mismo estado sin haberse sometido a algún proceso de elaboración, transformación o reparación o cuando se sujeta a operaciones que no alteren materialmente las características de la mercancía, tales como operaciones de carga, descarga, recarga, cualquier movimiento necesario para mantenerla en buena condición o transportarla, así como procesos tales como la simple dilución en agua o en otra sustancia; la limpieza, incluyendo la remoción de óxido, grasa, pintura u otros recubrimientos; la aplicación de conservadores, incluyendo lubricantes, encapsulación protectora o pintura para conservación; el ajuste, limado o corte; al acondicionamiento en dosis, o el empaçado, reempaçado, embalado o reembalado; la prueba, marcado, etiquetado, clasificación o mezcla; así como las mercancías que se utilicen para realizar dichos procesos;

VII.- En la importación temporal de mercancías procedentes de los Estados Unidos de América o de Canadá, que únicamente se sometan a procesos de reparación o alteración y posteriormente se exporten o retornen a alguno de dichos países, en los términos del artículo 307 del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, ni las refacciones que se importen temporalmente para llevar a cabo dichos procesos, y

VIII.- En la importación temporal de azúcar utilizada en la fabricación de mercancías clasificadas, de conformidad con la Tarifa, en la partida 22.05 y las subpartidas 1704.10, 2202.10 y 2208.70 que posteriormente se exporten a Suiza o Liechtenstein.

ARTÍCULO 16.- Para los efectos del artículo 14 del presente Decreto, las empresas que cuenten con Programa, podrán diferir el pago del impuesto general de importación, siempre que cumplan con lo que señale el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, en la transferencia de las mercancías que hubieren importado temporalmente o los productos resultantes de los procesos industriales o de servicios realizados con las mercancías importadas temporalmente, a otras empresas con Programa que vayan a llevar a cabo los procesos de elaboración, transformación o reparación o realizar el retorno de dichas mercancías.

Capítulo V Del Uso de Medios Electrónicos

ARTÍCULO 17.- Las empresas deberán presentar ante la Secretaría los trámites relacionados con el Programa, a través de medios electrónicos observando las disposiciones aplicables en la materia.

ARTÍCULO 18.- Al autorizar un Programa, la Secretaría le asignará un número que estará integrado de la forma en que la Secretaría determine mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación. Este número deberá ser utilizado en todos los trámites derivados de su Programa que deban realizarse ante la Secretaría y el SAT.

ARTÍCULO 19.- La Secretaría y el SAT, colaborarán recíprocamente en relación con la información relativa a la autorización, operación, administración y seguimiento de los Programas, a través de medios electrónicos, para lo cual establecerán los términos, criterios y condiciones en que se llevará a cabo dicha colaboración.

ARTÍCULO 20.- La Secretaría y el SAT, en el ámbito de su competencia, darán seguimiento a las operaciones de comercio exterior de las empresas que cuenten con un Programa.

Asimismo, para la evaluación de las operaciones de comercio exterior realizadas al amparo de un Programa, la Secretaría podrá solicitar información a otras dependencias o entidades de la administración pública federal, estatal o municipal.

Capítulo VI De la Submanufactura

ARTÍCULO 21.- Las empresas con Programa que realicen operaciones de manufactura, podrán transferir temporalmente las mercancías a que se refiere el artículo 4 del presente Decreto a otras personas, para que efectúen las operaciones de submanufactura de exportación.

Para los efectos del párrafo anterior, la empresa deberá registrar en su Programa a dichas personas, siempre que estas últimas cumplan con los siguientes requisitos:

- I.- Su Registro Federal de Contribuyentes esté activo;
- II.- Su domicilio fiscal y los domicilios en los que realicen sus operaciones de submanufactura de exportación, estén inscritos y activos en el Registro Federal de Contribuyentes, y
- III.- Que se trate de personas morales que tributen conforme al Título II o de personas físicas que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Secciones I ó II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

La persona que realice la operación de submanufactura de exportación es responsable solidario con la empresa con Programa, respecto del pago de las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios con excepción de las multas, cuando dé un uso o destino distinto a lo previsto en el presente Decreto a las mercancías importadas temporalmente que le hubieren sido transferidas.

ARTÍCULO 22.- La empresa con Programa que transfiera mercancías conforme al artículo anterior, deberá presentar los avisos a que se refiere el artículo 155 del Reglamento, en medios electrónicos de conformidad con lo que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

Capítulo VII De la Terciarización

ARTÍCULO 23.- La empresa con Programa bajo la modalidad de terciarización, deberá registrar en su Programa a las empresas que le realizarán operaciones de manufactura. La Secretaría las registrará, siempre que estas últimas cumplan con los siguientes requisitos:

- I.- Su Registro Federal de Contribuyentes esté activo;

II.- Su domicilio fiscal y los domicilios en los que realicen los procesos industriales, estén inscritos y activos en el Registro Federal de Contribuyentes, y

III.- Que se trate de personas morales que tributen conforme al Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las empresas que realicen las operaciones de manufactura conforme al presente artículo son responsables solidarias con la empresa con Programa, respecto del pago de las contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios con excepción de las multas, cuando dé un uso o destino distinto a lo previsto en el presente Decreto a las mercancías importadas temporalmente que le hubieren sido transferidas.

Capítulo VIII

De las Obligaciones de las Empresas con Programa

ARTÍCULO 24.- Las personas morales a las que se les autorice un Programa, están obligadas a:

- I. Realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total;
- II. Cumplir con lo establecido en el Programa que les fue autorizado;
- II. Tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I de este Decreto, importar temporalmente al amparo del Programa exclusivamente las mercancías que se clasifiquen en las fracciones arancelarias autorizadas en el mismo;
- IV. Destinar las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa a los fines que les fueron autorizados;
- V. Retornar las mercancías en los plazos que corresponda conforme a lo establecido en la Ley o en el presente Decreto;
- VI. Mantener las mercancías que se hubieren importado temporalmente en el o los domicilios registrados en el Programa;
- VII. Solicitar a la Secretaría el registro, previo trámite ante el SAT, de lo siguiente:
 - a) De los cambios en los datos que haya manifestado en la solicitud para la aprobación del Programa, tales como la

denominación o razón social, Registro Federal de Contribuyentes y del domicilio fiscal;

- b) Del cambio del o de los domicilios registrados en el Programa para llevar a cabo sus operaciones y los de submanufactura de exportación, por lo menos con tres días hábiles de anticipación a aquél en que se efectúe el traslado de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa al nuevo domicilio, y
- c) De la suspensión de actividades, en un término que no excederá de diez días naturales contados a partir de la fecha en que suspendan sus operaciones.

VIII. Proporcionar al SAT las coordenadas geográficas que corresponda a los cambios de domicilio fiscal y a sus domicilios en los que realicen las operaciones objeto del Programa, en los términos y condiciones que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

En el caso de que las coordenadas geográficas no correspondan a lo señalado en el Programa o no se atienda la visita que para validar dichos datos se efectúe en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en los que realice sus operaciones el personal designado por el SAT, dichos domicilios, se considerarán como no localizados;

IX. Llevar el control de inventarios automatizado con la información mínima a que se refiere el Anexo IV del presente Decreto, y

X. Tratándose de la importación temporal de combustibles y lubricantes que se utilicen para llevar a cabo las operaciones de manufactura bajo el Programa, deberán tener un estricto control volumétrico y comprobar sus consumos.

ARTÍCULO 25.- La empresa con Programa deberá presentar un reporte anual de forma electrónica a la Secretaría, respecto del total de las ventas y de las exportaciones, correspondientes al ejercicio fiscal inmediato anterior, a más tardar el último día hábil del mes de mayo, conforme lo establezca la Secretaría mediante Acuerdo. Para la presentación de dicho reporte, la Secretaría realizará la verificación a que se refiere el artículo 29 del presente Decreto.

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

dicho informe o no cumpla con los requisitos establecidos en el citado artículo 11, fracción III, el Programa quedará cancelado definitivamente a partir del 1 de septiembre del año de que se trate.

Para los efectos del presente artículo, la Secretaría publicará en el Diario Oficial de la Federación lo siguiente:

- I. Durante el mes de junio del año de que se trate, el nombre del titular y número de Programa suspendidos por la falta de presentación del reporte a que se refiere el párrafo primero del presente artículo, o por incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 11, fracción III del presente Decreto, y
- II. Durante el mes de septiembre del año de que se trate, el nombre del titular y número de Programa cancelado.

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

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

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

ARTÍCULO 26.- Las empresas a las que se les autorice un Programa deberán proporcionar a la Secretaría y al SAT la información que les soliciten y que esté relacionada con el programa autorizado. Asimismo, deberán dar las facilidades que requiera el personal de dichas autoridades, para que realicen los actos necesarios para verificar el cumplimiento del Programa.

Adicionalmente, la empresa con Programa deberá poner a disposición y facilitar al agente aduanal al que le encomiende los trámites de sus operaciones de comercio exterior, la información y documentación respectiva que le permita al agente aduanal dar cumplimiento a sus obligaciones conforme a la Ley, así como para asegurar que la empresa con Programa cuenta con los documentos que acrediten el cumplimiento de las obligaciones en materia aduanera y de comercio exterior.

Capítulo IX
De la Cancelación, Suspensión y Nulidad del Programa

ARTÍCULO 27.- Es causal de cancelación del Programa, el que la empresa se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:

- I. El incumplimiento de alguna de las obligaciones previstas en el presente Decreto;**
- II. El incumplimiento de cualquier obligación señalada en la autorización respectiva;
- III. Presente aviso de suspensión o cancelación de Registro Federal de Contribuyentes; o no hubiera presentado la declaración anual de los impuestos federales por los que se encuentre obligada o la misma se haya presentado en ceros, sin incluir el periodo preoperativo;
- IV. No realice operaciones de comercio exterior, en los últimos doce meses, excepto en los casos que establezca la Secretaría mediante Acuerdo;
- V. No sea localizada en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en el Programa para llevar a cabo las operaciones al amparo del mismo, o dichos domicilios estén en el supuesto de no localizados o inexistentes;
- VI. No lleve la contabilidad, registros, inventarios actualizados o medios de control a que esté obligado conforme a las disposiciones fiscales y aduaneras o los oculte, altere o destruya total o parcialmente;
- VII. No cuente con la documentación que ampare sus operaciones de comercio exterior; o su contabilidad o registros de sus operaciones de comercio exterior presenten inconsistencias con lo declarado para efectos de impuestos internos; o presente documentación falsa, alterada o con datos falsos; o se compruebe que la mercancía no ingresó físicamente al país de destino;
- VIII. No acredite la legal estancia o tenencia de las mercancías de procedencia extranjera y el crédito fiscal determinado por el SAT sea mayor a \$400,000.00; o el valor de las mercancías por las cuales no se acredite la legal estancia o tenencia, resulte superior al 5% del valor total de las mercancías importadas temporalmente en el semestre anterior.

Para los efectos del párrafo anterior se deberá considerar la cantidad que resulte menor de entre el crédito fiscal determinado por el SAT y el valor de las mercancías no acreditadas;

- IX.** Cuando el SAT en el ejercicio de sus facultades de comprobación, determine que las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa no se encuentren en los domicilios registrados;
- X.** Se encuentre sujeta a un procedimiento administrativo de ejecución por algún crédito fiscal, de conformidad con el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, derivado del incumplimiento de sus obligaciones fiscales y/o aduaneras relacionadas con su Programa, y
- XI.** Cuando el SAT determine que el nombre o domicilio fiscal del proveedor o productor; destinatario o comprador, en el extranjero, señalados en los pedimentos o facturas, sean falsos, inexistentes o no localizados.

Tratándose de los supuestos señalados en las fracciones III a XI del presente artículo, la Secretaría iniciará el procedimiento de cancelación a petición del SAT, en un plazo no mayor a diez días hábiles contados a partir del día en que la Secretaría reciba la solicitud del SAT con los elementos que le permitan motivar dicha actuación.

Para los supuestos previstos en las fracciones VIII, X, y XI de este precepto el SAT deberá haber emitido la resolución correspondiente para solicitar a la Secretaría el inicio del procedimiento de cancelación del Programa, la Secretaría deberá notificar al titular del mismo las causas que motivaron dicho procedimiento, suspendiéndose el beneficio de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el Programa, hasta en tanto la resolución emitida por el SAT quede firme. Cuando dicha resolución haya quedado firme, la Secretaría procederá a dictar la resolución de cancelación del Programa. En el caso de que el titular del programa pague el crédito fiscal determinado por el SAT, podrá seguir realizando importaciones temporales.

En los demás supuestos, la Secretaría iniciará el procedimiento de cancelación del Programa en un plazo no mayor a diez días hábiles contados a partir del día en que tenga conocimiento de la actualización de la causal de cancelación. En estos casos, para iniciar el procedimiento de cancelación, la Secretaría deberá notificar al titular del Programa las causas que motivaron dicho procedimiento, suspendiéndose el beneficio de importar temporalmente las mercancías autorizadas en el Programa hasta en tanto no se subsane la omisión correspondiente y se le concederá a dicho titular un plazo de diez días hábiles contados a partir

de la fecha en que surta efectos la notificación citada, para ofrecer las pruebas y alegatos que a su derecho convengan.

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

Si el titular del Programa no ofrece las pruebas o no expone los alegatos que a su derecho considere necesarios, o bien, que éstos no desvirtúen las causas que motivaron el procedimiento de cancelación, la Secretaría procederá a dictar la resolución de cancelación del Programa, la que será notificada dentro del plazo de cuatro meses a que se refiere el párrafo anterior, salvo cuando se trate de los supuestos que se refiere el tercer párrafo del presente artículo.

Las empresas a las que se cancele su Programa por las causales a que se refieren las fracciones V, VI, VII y IX de este artículo, no podrán obtener otro Programa, ni los programas de Empresa de Comercio Exterior, de Empresa Altamente Exportadora, de Promoción Sectorial o cualquier otro programa de fomento a la exportación, por un plazo de cinco años a partir de la fecha en que se cancele el Programa respectivo.

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

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

ARTÍCULO 28.- Cuando la Secretaría notifique la cancelación de un Programa, la empresa deberá cambiar al régimen de importación definitiva o retornar en los términos de Ley las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa, en un plazo de 60 días naturales contados a partir de la fecha en que le sea notificada dicha cancelación.

El SAT podrá autorizar, por una única vez, un plazo de hasta 180 días naturales para que cumplan con dicha obligación, siempre que se cumpla con lo establecido en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

ARTÍCULO 29.- La Secretaría anualmente deberá verificar que las empresas con Programa cumplen con lo previsto en el artículo 11, fracción III del presente Decreto.

Capítulo X Disposiciones Finales

ARTÍCULO 30.- Se faculta a la Secretaría y al SAT para expedir, dentro de sus respectivas competencias, las disposiciones necesarias para la aplicación de este Decreto.

ARTÍCULO 31.- Las delegaciones o subdelegaciones federales de la Secretaría están facultadas para aplicar las disposiciones contenidas en este Decreto, competencia de la Secretaría.

ARTÍCULO 32.- De conformidad con la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, será puesta a disposición del público por medios electrónicos en la página de Internet de la Secretaría, la siguiente información relativa a las autorizaciones otorgadas al amparo del presente Decreto:

- I.- Nombre del solicitante;
- II.- Número de Programa;
- III.- Domicilio;
- IV.- Unidad administrativa que los otorga;
- V.- Clasificación arancelaria de la mercancía a importar y a exportar;
- VI.- Estatus del Programa, y
- VII.- Vigencia.

ARTÍCULO 33.- Para los efectos del último párrafo del artículo 2o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la operación de maquila a que se refiere el artículo 2, fracción III del presente Decreto, es la que, con inventarios y otros bienes suministrados directa o indirectamente por un residente en el extranjero con el que tengan celebrado el contrato de maquila, realicen la transformación, elaboración o reparación de los

mismos, o bien cuando con éstos se presten servicios. Las maquiladoras deberán, además, reunir los requisitos señalados en el penúltimo párrafo del artículo 2o. de la citada ley.

Las empresas que realicen la operación de maquila a que se refiere el párrafo anterior podrán utilizar en sus procesos productivos ya descritos, bienes nacionales o extranjeros que no sean importados temporalmente.

Para los efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se considerará operación de maquila, a la operación de manufactura que las empresas con Programa realicen al amparo del presente Decreto y se considerará operación de submaquila a la operación de submanufactura que se realice en términos de este Decreto.

Las empresas con Programa que exporten mercancías tendrán derecho a la devolución del impuesto al valor agregado cuando obtengan saldo a favor en sus declaraciones, en un plazo que no excederá de 20 días hábiles, excepto en el caso del artículo 6, fracción IX del presente Decreto cuya devolución será en un plazo que no excederá de cinco días hábiles; siempre que cumplan con lo establecido por el SAT, mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior.

TRANSITORIOS

PRIMERO.- El presente Decreto entrará en vigor el 13 de noviembre de 2006, excepto por lo siguiente:

- I. Lo dispuesto en los artículos 11, fracción VI y 24, fracción VIII del presente Decreto, entrará en vigor a los treinta días hábiles siguientes a la fecha de entrada en vigor de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que al efecto emita el SAT.
- II. Lo dispuesto en el artículo 22 del presente Decreto, sobre la presentación en medios electrónicos de los avisos a que se refiere el artículo 155 del Reglamento de la Ley, entrará en vigor en la fecha en que el SAT determine mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. En tanto, dichos avisos deberán continuar presentándose en los términos establecidos en dicho artículo del Reglamento.
- III. Lo dispuesto en el artículo 27, fracción IV del presente Decreto, entrará en vigor a los diez días hábiles siguientes a la fecha en que entren en vigor las excepciones a la misma, que la Secretaría publique mediante Acuerdo.

SEGUNDO.- Se abroga el Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación, publicado el 3 de mayo de 1990 en el Diario Oficial de la Federación y modificado mediante diversos datos a conocer en el mismo medio de información oficial el 11 de mayo de 1995, el 13 de noviembre de 1998, el 30 de octubre y 31 de diciembre, ambos de 2000, el 12 de mayo y el 13 de octubre, ambos de 2003.

TERCERO.- Las referencias en las leyes, reglamentos, acuerdos, reglas y demás disposiciones de carácter general a los siguientes conceptos se entenderán hechas a:

- I. Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación y al Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación, al presente Decreto.
- II. Operación de maquila, a operación de manufactura en los términos del presente Decreto.
- III. Submaquila, a operación de submanufactura en los términos del presente Decreto.
- IV. Maquiladora o maquiladora de exportación, a las empresas que cuenten con programa autorizado en los términos del presente Decreto.
- V. Programa de maquila o de exportación autorizado por la Secretaría de Economía, programas autorizados, programa de maquila o de exportación, programas de maquila o exportación, a los programas autorizados en los términos del presente Decreto.
- VI. Empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, a la persona moral titular de un programa autorizado en los términos del presente Decreto.
- VII. Maquiladora que desarrolle programas de albergue, a las empresas que cuenten con programa autorizado en los términos del presente Decreto, bajo la modalidad a que se refiere el artículo 3, fracción IV del presente Decreto.

CUARTO.- Las personas morales que cuenten con autorización expedida por la Secretaría de programas de importación temporal para producir artículos de exportación en los términos del decreto que se abroga en el artículo Segundo Transitorio del presente Decreto y de operación de maquila en los términos del decreto que se modifica por virtud de este

Decreto, cuentan con la autorización de un Programa conforme al presente Decreto, en los términos siguientes:

- I. Las empresas que cuenten con programa de operación de maquila en la modalidad de industrial y de importación temporal para producir artículos de exportación en cualquiera de sus campos de aplicación, cuentan con un Programa en la modalidad de industrial.
- II. Las empresas que cuenten con programa de operación de maquila en la modalidad de servicios, cuentan con un Programa en la modalidad de servicios.
- III. Las empresas que cuenten con programa de operación de maquila en la modalidad de controladora de empresas, cuentan con un Programa en la modalidad de controladora de empresas.
- IV. Las empresas que cuenten con programa de operación de maquila en la modalidad de albergue, cuentan con un Programa en la modalidad de albergue.
- V. Aquellas personas morales, que cuenten con más de un programa de maquila o de importación temporal para producir artículos de exportación, contarán con un solo Programa conforme al presente Decreto y las mercancías autorizadas en los programas que quedan sin efectos por virtud de lo establecido en este ordenamiento, se entenderán transferidas a dicho Programa, sin que se requiera la presentación del aviso a que se refiere el artículo 149 del Reglamento.

Los Programas autorizados conforme al presente artículo se registrarán por las disposiciones del presente Decreto.

QUINTO.- La Secretaría asignará el número de Programa a que se refiere el artículo 18 del presente Decreto a las personas morales a que se refiere el artículo Cuarto Transitorio del presente Decreto, y los dará a conocer junto con su fecha de entrada en vigor, mediante publicación en su página de Internet www.economia.gob.mx, así como los domicilios registrados bajo el mismo, conforme a lo siguiente:

- I. La Secretaría asignará el número de programa y su fecha de entrada en vigor a las personas que cumplan con lo establecido en el artículo 11, fracción III del presente Decreto sin necesidad de realizar algún trámite.
- II. Las personas que a la fecha de entrada en vigor del presente Decreto no cuenten con la firma electrónica avanzada del SAT deberán tramitarla a fin de que la Secretaría esté en posibilidad de

asignarles el número correspondiente, siempre que cumplan con lo establecido en el artículo 11, fracción III, incisos b) y c) del presente Decreto, sin necesidad de realizar algún trámite adicional.

Asimismo, publicará los números de programa asignados y su fecha de entrada en vigor en el Diario Oficial de la Federación. A partir de la fecha de entrada en vigor del Programa, el número que asigne la Secretaría conforme al presente artículo deberá ser utilizado en todos los trámites que se realicen ante las dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, relacionados con las operaciones de comercio exterior que se realicen al amparo de su Programa.

En tanto la Secretaría les asigne el número de Programa conforme al párrafo anterior, las personas a que se refiere este artículo podrán utilizar el número o clave de su Programa de operación de maquila o de importación temporal para producir artículos de exportación correspondiente, los cuales quedarán sin efectos el 1 de julio de 2007.

SEXTO.- Las solicitudes de trámites relacionados con los Decretos a que se refiere el artículo Cuarto Transitorio pendientes a la fecha de entrada en vigor del presente Decreto, se resolverán conforme este último. A partir de la fecha de la entrada en vigor del presente Decreto, la Secretaría contará con un plazo de diez días hábiles para requerir la información faltante que, en términos del presente Decreto, sea necesaria.

SÉPTIMO.- La Secretaría deberá expedir el Acuerdo a que se refiere el artículo 5 del presente Decreto, a más tardar el 28 de febrero de 2007; en tanto, las mercancías señaladas en los Anexos II y III del presente Decreto, continuarán sujetas a las disposiciones establecidas en el “Acuerdo por el que se establecen requisitos específicos para la importación temporal de mercancías” publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de octubre de 2003 y su modificación publicada en el mismo órgano informativo el 30 de enero de 2004 y continuará vigente el “Acuerdo por el que se determinan las actividades que pueden realizar las empresas Maquiladoras de Servicio” publicado en el Diario Oficial de la Federación el 8 de agosto de 2003.

Las personas que a la entrada en vigor del presente Decreto tengan autorizadas alguna de las mercancías a que se refiere el Anexo I del presente instrumento, podrán continuar importándolas siempre que se apeguen a la normatividad aplicable a los bienes a que se refiere el Anexo II, del mismo ordenamiento y su plazo de permanencia en el país, será de tres meses.

OCTAVO.- Se abroga el Acuerdo por el que se establecen beneficios específicos para empresas certificadas que cuenten con Programa de Operación de Maquila de Exportación o de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación, publicado el 9 de mayo de 2005 en el Diario Oficial de la Federación.

NOVENO.- A partir del 1 de enero de 2008 se eliminan del Anexo I del presente Decreto, las siguientes fracciones arancelarias de la Tarifa:

0713.33.02

0713.33.03

0713.33.99

DÉCIMO.- A partir del 1 de enero de 2008 se eliminan del Anexo II del presente Decreto, las siguientes fracciones arancelarias de la Tarifa:

0207.13.03

0207.14.04

0402.10.01

0402.21.01

0901.11.01

0901.11.99

1005.90.03

1005.90.04

1005.90.99

1901.90.03

DÉCIMOPRIMERO.- Lo dispuesto en el artículo 24, fracción I del presente Decreto será aplicable para el reporte anual de operaciones de comercio exterior correspondiente al año 2006.

DÉCIMOSEGUNDO.- Las mercancías importadas por personas físicas al amparo del Decreto a que se refiere el artículo Segundo Transitorio del presente ordenamiento, continuarán bajo el régimen de importación temporal por los plazos que les correspondan de conformidad con lo establecido en las disposiciones aduaneras vigentes al momento de su importación, siempre que cumplan con los requisitos y condiciones con los que les fue otorgado.

DÉCIMOTERCERO.- Para efectos del artículo 11, fracción IV del presente Decreto, las empresas interesadas en obtener un Programa bajo la modalidad de controladora de empresas a que se refiere dicho precepto, podrán solicitarlo a la Secretaría cumpliendo los requisitos establecidos en el segundo párrafo del artículo 4-B del Decreto que se modifica, en tanto la Secretaría publica dichos requisitos.

DÉCIMOCUARTO.- Para los efectos del artículo Sexto Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas

disposiciones de la Ley Aduanera, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 2000, se entenderá que a las mercancías que se introduzcan a territorio nacional bajo los regímenes señalados en dicho artículo, les serán aplicables las cuotas compensatorias siempre que la resolución correspondiente que se emita como resultado de una investigación sobre prácticas desleales de comercio internacional así lo establezca expresamente.

DÉCIMOQUINTO.- Para los efectos de los artículos 17, 20 y 26 de la Ley de Comercio Exterior y 36, fracción I de la Ley Aduanera, se entenderá que únicamente se encuentran sujetas a las regulaciones y restricciones no arancelarias publicadas en el Diario Oficial de la Federación, las mercancías que estén identificadas en términos de su fracción arancelaria y de la nomenclatura que le corresponda conforme a la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, por lo que la sola mención, en la resolución correspondiente, a algún programa o instrumento de comercio exterior, no es suficiente para considerarlas sujetas a la regulación y restricción no arancelaria de que se trate.

4.3 INEQUIDAD DEL DECRETO IMMEX

Como ya mencione en el Capítulo I; el Derecho Fiscal, y más aún, el Derecho Aduanero que regula la actividad del Comercio Exterior, no se aparta del marco jurídico constitucional; y mas aún del derecho que tienen los individuos de las prerrogativas que establece en su favor nuestro máximo ordenamiento legal; siendo una de ellas la Garantía de Igualdad que se comprende dentro de la Garantía de Seguridad Jurídica y que hace referencia al principio de equidad.

La EQUIDAD viene del latín *aequitas*, de *aequus*, igual. Tienen una connotación de Justicia e Igualdad social con responsabilidad y valoración de la individualidad, llegando a un equilibrio entre las dos cosas, la equidad es lo justo en plenitud.

Constituye uno de los postulados básicos de los Principios Generales del Derecho y nos indica que está íntimamente ligada a la justicia, y no pudiendo entenderse sin ella. La Justicia es universal, pero no siempre puede tener en cuenta los casos concretos en su aplicación, tomando como referencia la ley como medida de Justicia, la equidad estaría ahí, para corregir la omisión o el error producido o la aplicación rigorista de la misma. Con lo que la equidad también es lo justo, y ambas, Equidad y Justicia, no son incompatibles si no que se complementan.⁴⁶

⁴⁶ www.wikipedia.org/wiki/Equidad

Como ya ha sido mencionada la equidad tributaria se identifica como el impacto del gravamen, que debe ser el mismo para todas las personas que se encuentren colocadas en la misma circunstancia contributiva. Esto nos permite reiterar que la equidad resulta la “Justicia del caso concreto”.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostiene que el principio de equidad radica básicamente en la igualdad que se tiene ante la Ley Tributaria por parte de los sujetos pasivos de un mismo tributo, es decir lo define como el hecho generador de dar trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, esto es, que la equidad significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica.

El Doctor Ramón Reyes Vera nos señala que en materia fiscal, la equidad debe referirse al momento último de aplicación al caso concreto, entre la norma impersonal, heterónoma, bilateral, coercible y el sujeto de carne y hueso que la soporta en los rendimientos de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, en sus ingresos y en su patrimonio.⁴⁷

Esto lo podemos entender en el sentido de que la equidad tributaria no debe quedarse únicamente en la creación de la norma, si no que se deben tomar en cuenta las condiciones de los sujetos que van a soportar la carga tributaria, es decir, que los sujetos deben estar situados en determinadas circunstancias para caer en la hipótesis prevista por la norma, tratándose por igual a los sujetos en condiciones similares.

Teniendo en cuenta todos estos elementos expuestos, encontramos que en el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, (IMMEX), en su Capítulo III De la obtención del Programa, Artículo 11 inciso f, nos dice que: la empresa tiene el compromiso de realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de America, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones cuando menos por el 10% de su facturación total. También encontramos que en el capítulo VIII De las obligaciones de las empresas con Programa en el artículo 24 nos dice que las personas morales a las que se les autorice un Programa, están obligadas a: I.- realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de America, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones cuando menos por el 10% de su facturación total.

En caso de que haya incumplimiento de esta obligación prevista en el Decreto es causal de cancelación del Programa.

⁴⁷ REYES Vera, Ramón, La Fracción IV del Artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana. Tribunal Fiscal de la Federación. México 1982, pag. 457.

Analizando este punto nos encontramos en una gran Inequidad, debido a que el establecimiento de un tributo, no sólo se debe seguir los lineamientos orgánicos de la Constitución, si no que también debe respetar las Garantías del Gobernado; en este caso la Garantía de Equidad y Proporcionalidad, ya que el impacto del gravamen debe ser el mismo para todas las personas que se encuentran colocadas en la misma circunstancia contributiva.

La inequidad de este Decreto radica en que, las personas que no tienen la capacidad de realizar ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total, no tienen la oportunidad de obtener el programa IMMEX, y en consecuencia no son aptos de obtener el beneficio que prevé la ley, viéndose afectados con esta restricción que vulnera gravemente a una de las Garantías Constitucionales que tenemos como mexicanos, la cual es la Garantía de Equidad, ya que en este caso no aplica la regla general de la Equidad para quienes se encuentren en la misma situación contributiva, y que la situación contributiva es precisamente el **ser exportadores** pero que por realizar ventas al exterior por debajo de la cantidad establecida en el Decreto no pueden gozar de los beneficios del mismo.

En este punto debemos entender que los impuestos son los mismos para todas las personas morales que son exportadoras, pero que al tener autorizado el programa IMMEX reciben grandes beneficios, que los pequeños exportadores no tienen, siendo que estos últimos son los que necesitan mayores beneficios, para así poder aumentar sus ventas al exterior.

Como ya se ha mencionado antes, la finalidad de los Programas de Apoyo a exportadores es suavizar la carga tributaria en alguna región o en alguna rama de actividad, siempre en razón de equidad. En este caso las personas que se encuentran en la misma situación pero que van iniciando esta actividad importadora que no alcanzan a cumplir este requisito son las que se ven afectadas al no poder gozar de los beneficios que otorga el programa IMMEX los cuales son:

Brindar a sus titulares la posibilidad de importar temporalmente libre de impuestos a la importación y del IVA, los bienes necesarios para ser utilizados en un proceso industrial o de servicio destinado a la elaboración, transformación o reparación de mercancías de procedencia extranjera importadas temporalmente para su exportación o a la prestación de servicios de exportación.

El no tener este beneficio del Programa IMMEX, afecta en gran medida a los pequeños exportadores ya que sus precios de ninguna manera van a poder ser competitivos y estarán destinados a no aumentar sus ventas al exterior.

Más aún, contrario a lo que establece el principio de equidad tributaria, el Decreto IMMEX a mayor capacidad contributiva establece mayores beneficios,

pues tal es el caso de las empresas CERTIFICADAS, cuyas bondades son aún mayores tales como:

I.- Tener autorizadas las fracciones arancelarias de las mercancías necesarias para realizar los procesos de operación de manufactura, así como las de exportación, sin que se requiera tramitar la ampliación de su Programa;

II.- Estar exentas del cumplimiento del Acuerdo a que se refiere el artículo 5 del presente Decreto;

III.- Promover el despacho aduanero de mercancías ante cualquier aduana, no obstante que el SAT señale aduanas específicas para practicar el despacho de determinado tipo de mercancías;

IV.- Efectuar el despacho aduanero a domicilio a la exportación de acuerdo con los lineamientos que emita el SAT, mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior;

V.- Estar exentas de la inscripción en el padrón de importadores de sectores específicos;

VI.- Considerar como desperdicios los materiales que ya manufacturados en el país sean rechazados por control de calidad, así como los que se consideran obsoletos por avances tecnológicos;

VII.- Los relativos a la rectificación de los datos contenidos en la documentación aduanera; reducción de multas, y al cumplimiento en forma espontánea de sus obligaciones derivadas del despacho aduanero, de conformidad con las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que establezca el SAT;

VIII.- Otras medidas de simplificación y fortalecimiento de la seguridad jurídica previstas en la Ley, que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior;

IX.- Cuando exporten mercancías, tendrán derecho a la devolución del impuesto al valor agregado cuando obtengan saldo a favor en sus declaraciones, en un plazo que no excederá de cinco días hábiles, siempre que cumplan con lo establecido por el SAT, mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior;

X.- Para los efectos del artículo 155, fracción I del Reglamento, se les exime del requisito de señalar en el aviso a que se refiere dicho artículo, lo referente a la fecha y número de pedimento de importación temporal y especificaciones del proceso industrial al que serán destinadas las mercancías, y

XI.- Otros que establezcan la Secretaría o el SAT, en el ámbito de su competencia, mediante disposiciones de carácter general.

Por lo que, resulta evidente que el decreto dista mucho de brindar un verdadero apoyo que fomente las exportaciones; pues los beneficios recaen en su mayoría en un sector que por su auge económico no requeriría tanto como lo pueden ser los pequeños productores, e incluso la pequeña y mediana industria; sin apartarnos de que para cumplir con el principio de equidad tributaria, habría que obedecer preponderantemente a la actividad de EXPORTACION.

PROPUESTA

La propuesta de la presente Tesina se basa en la ausencia de Equidad Tributaria que presenta el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX), ya que atenta contra el Principio de Proporcionalidad y Equidad. Es necesario tomar en cuenta que muchas personas morales, no tienen la misma capacidad de producción y exportación que otras más grandes; pero es necesario que a este tipo de empresas también se les de la oportunidad de contar con el programa para que así puedan tener un alto nivel de competitividad y poder expandirse en el mercado extranjero, para asimismo incrementar las exportaciones en un futuro y poder lograr el propósito del Gobierno, el cual es incrementar en la mayor cantidad posible las exportaciones.

De esta manera, se llega a la conclusión de que en un país como el nuestro, se debe tener como prioridad el constante respeto a los Derechos de los Gobernados y el estricto apego a las Leyes, para que así la seguridad jurídica no se vea violada por nadie en ninguna circunstancia, en el tema que nos ocupa es importante destacar la gran importancia que tiene la modificación de este decreto en cuanto a la gran violación que hace hacia los derechos de las personas morales que se encuentran en la misma situación pero que sus ventas son menores a las previstas por el decreto; por este motivo, es necesario eliminar del artículo 11 del Decreto, la obligación de realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de America, o su equivalente en moneda nacional, o bien efectuar exportaciones cuando menos por el 10% de su facturación total, y la obligación numero I del artículo 24 del mismo Decreto, que en esencia nos dice lo mismo que el artículo 11, antes mencionado; para que así se de verdaderamente el Fomento a las Exportaciones que es el gran objetivo de este programa se lleve a cabo plenamente y de verdad traiga beneficios tanto a los exportadores como al país.

El artículo 11 de dicho decreto dice así:

ARTÍCULO 11.- *La Secretaría autorizará un Programa a la persona moral que cumpla con lo previsto en este Decreto, de conformidad con lo siguiente:*

- I.** *El interesado deberá presentar su solicitud ante la Secretaría en los formatos que ésta establezca, especificando:*
 - a)** *Datos generales de la empresa.*
 - b)** *Tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I, inciso b) del presente Decreto, descripción detallada del proceso productivo o servicio que incluya la capacidad instalada de la planta para procesar las*

mercancías a importar o para realizar el servicio objeto del Programa y el porcentaje de esa capacidad efectivamente utilizada.

- c) La clasificación arancelaria de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I del presente Decreto, a importar temporalmente y del producto final a exportar al amparo del Programa, que correspondan conforme a la Tarifa.*
- d) La descripción comercial de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracciones II y III del presente Decreto a importar temporalmente al amparo de su Programa.*
- e) El sector productivo a que pertenece la empresa.*
- f) El compromiso de realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total.*
- g) La información adicional que determine la Secretaría en el citado formato.*

II. *El interesado deberá anexar a la solicitud a que se refiere la fracción I del presente artículo lo siguiente:*

- a) Testimonio o copia certificada de la escritura en que conste el contrato de sociedad y, en su caso, de sus modificaciones al sistema de administración e integración accionario en el que aparezcan los datos de la inscripción ante el Registro Público que corresponda.*
- b) Copia del documento que acredite legalmente la posesión del inmueble en donde pretenda llevarse a cabo la operación del Programa, en el que se indique la ubicación del inmueble, adjuntando fotografías del mismo. Tratándose de arrendamiento o comodato, se deberá acreditar que el contrato respectivo establece un plazo forzoso mínimo de un año y que le resta una vigencia de por lo menos once meses, a la fecha de presentación de la solicitud.*
- c) Contrato de maquila, de compraventa, órdenes de compra o pedidos en firme, que acrediten la existencia del proyecto de exportación.*
- d) La información adicional que determine la Secretaría en el citado formato.*

III. *El solicitante deberá contar con lo siguiente:*

- a) Certificado de firma electrónica avanzada del SAT.*
- b) Registro Federal de Contribuyentes activo.*
- c) Que su domicilio fiscal y los domicilios en los que realice sus operaciones al amparo del Programa, estén inscritos y activos en el Registro Federal de Contribuyentes.*

IV. *Las empresas que soliciten operar bajo la modalidad de controladora de empresas, deberán cumplir con los requisitos adicionales que la Secretaría establezca mediante Acuerdo.*

V. *Previo a la aprobación del Programa, se realizará una visita de inspección del lugar o lugares donde el interesado llevará a cabo las operaciones del Programa, por:*

- a) La Secretaría, en todos los casos.*

- b) Conjuntamente con el SAT, cuando se solicite la importación temporal de mercancías, a que se refiere el Anexo III de este Decreto y en cualquier otro caso que determinen dichas autoridades.*

Tratándose de empresas que soliciten operar bajo la modalidad de terciarización, la visita deberá realizarse a las empresas que registren en su Programa para realizar la operación de manufactura.

- VI.** *Haber proporcionado las coordenadas geográficas que correspondan a su domicilio fiscal y a los domicilios en los que realizará las operaciones objeto del programa al SAT conforme a lo establecido en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. En el caso de que las coordenadas geográficas no correspondan o no se atienda la visita que para validar dichos datos efectúe en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en los que realice sus operaciones el personal designado por el SAT, dichos domicilios se considerarán como no localizados.*

El Programa podrá ampliarse para incluir, entre otros, mercancías o servicios, o para incluir sociedades controladas y empresas para realizar procesos bajo la modalidad de terciarización, debiendo presentar ante la Secretaría la solicitud en el formato que ésta establezca.

La Secretaría deberá emitir la resolución a la solicitud de un Programa dentro de un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que se presente la solicitud. En los demás trámites relacionados con un Programa, el plazo será de diez días hábiles.

Transcurridos dichos plazos sin que se emita resolución, se entenderá que la Secretaría resolvió favorablemente y emitirá la resolución correspondiente.

La propuesta es que quedara de la siguiente manera:

ARTÍCULO 11.- *La Secretaría autorizará un Programa a la persona moral que cumpla con lo previsto en este Decreto, de conformidad con lo siguiente:*

- I.** *El interesado deberá presentar su solicitud ante la Secretaría en los formatos que ésta establezca, especificando:*
- a) Datos generales de la empresa.*
 - b) Tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I, inciso b) del presente Decreto, descripción detallada del proceso productivo o servicio que incluya la capacidad instalada de la planta para procesar las mercancías a importar o para realizar el servicio objeto del Programa y el porcentaje de esa capacidad efectivamente utilizada.*
 - c) La clasificación arancelaria de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I del presente Decreto, a importar temporalmente y del producto final a exportar al amparo del Programa, que correspondan conforme a la Tarifa.*
 - d) La descripción comercial de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracciones II y III del presente Decreto a importar temporalmente al amparo de su Programa.*
 - e) El sector productivo a que pertenece la empresa.*

- f) La información adicional que determine la Secretaría en el citado formato.*
- II.** *El interesado deberá anexar a la solicitud a que se refiere la fracción I del presente artículo lo siguiente:*
- a) Testimonio o copia certificada de la escritura en que conste el contrato de sociedad y, en su caso, de sus modificaciones al sistema de administración e integración accionario en el que aparezcan los datos de la inscripción ante el Registro Público que corresponda.*
 - b) Copia del documento que acredite legalmente la posesión del inmueble en donde pretenda llevarse a cabo la operación del Programa, en el que se indique la ubicación del inmueble, adjuntando fotografías del mismo. Tratándose de arrendamiento o comodato, se deberá acreditar que el contrato respectivo establece un plazo forzoso mínimo de un año y que le resta una vigencia de por lo menos once meses, a la fecha de presentación de la solicitud.*
 - c) Contrato de maquila, de compraventa, órdenes de compra o pedidos en firme, que acrediten la existencia del proyecto de exportación.*
 - d) La información adicional que determine la Secretaría en el citado formato.*
- III.** *El solicitante deberá contar con lo siguiente:*
- a) Certificado de firma electrónica avanzada del SAT.*
 - b) Registro Federal de Contribuyentes activo.*
 - c) Que su domicilio fiscal y los domicilios en los que realice sus operaciones al amparo del Programa, estén inscritos y activos en el Registro Federal de Contribuyentes.*
- IV.** *Las empresas que soliciten operar bajo la modalidad de controladora de empresas, deberán cumplir con los requisitos adicionales que la Secretaría establezca mediante Acuerdo.*
- V.** *Previo a la aprobación del Programa, se realizará una visita de inspección del lugar o lugares donde el interesado llevará a cabo las operaciones del Programa, por:*
- a) La Secretaría, en todos los casos.*
 - b) Conjuntamente con el SAT, cuando se solicite la importación temporal de mercancías, a que se refiere el Anexo III de este Decreto y en cualquier otro caso que determinen dichas autoridades.*
- Tratándose de empresas que soliciten operar bajo la modalidad de terciarización, la visita deberá realizarse a las empresas que registren en su Programa para realizar la operación de manufactura.*
- VI.** *Haber proporcionado las coordenadas geográficas que correspondan a su domicilio fiscal y a los domicilios en los que realizará las operaciones objeto del programa al SAT conforme a lo establecido en las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. En el caso de que las coordenadas geográficas no correspondan o no se atienda la visita que para validar dichos datos efectúe en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en los que realice sus operaciones el personal designado por el SAT, dichos domicilios se considerarán como no localizados.*

El Programa podrá ampliarse para incluir, entre otros, mercancías o servicios, o para incluir sociedades controladas y empresas para realizar procesos bajo la modalidad de terciarización, debiendo presentar ante la Secretaría la solicitud en el formato que ésta establezca.

La Secretaría deberá emitir la resolución a la solicitud de un Programa dentro de un plazo de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que se presente la solicitud. En los demás trámites relacionados con un Programa, el plazo será de diez días hábiles.

Transcurridos dichos plazos sin que se emita resolución, se entenderá que la Secretaría resolvió favorablemente y emitirá la resolución correspondiente.

El artículo 24 dice:

ARTÍCULO 24.- *Las personas morales a las que se les autorice un Programa, están obligadas a:*

III. *Realizar anualmente ventas al exterior por un valor superior a 500,000 dólares de los Estados Unidos de América, o su equivalente en moneda nacional, o bien, facturar exportaciones, cuando menos por el 10% de su facturación total;*

IV. *Cumplir con lo establecido en el Programa que les fue autorizado;*

V. *Tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I de este Decreto, importar temporalmente al amparo del Programa exclusivamente las mercancías que se clasifiquen en las fracciones arancelarias autorizadas en el mismo;*

IV. *Destinar las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa a los fines que les fueron autorizados;*

VI. *Retornar las mercancías en los plazos que corresponda conforme a lo establecido en la Ley o en el presente Decreto;*

VI. *Mantener las mercancías que se hubieren importado temporalmente en el o los domicilios registrados en el Programa;*

VII. *Solicitar a la Secretaría el registro, previo trámite ante el SAT, de lo siguiente:*

a) *De los cambios en los datos que haya manifestado en la solicitud para la aprobación del Programa, tales como la denominación o razón social, Registro Federal de Contribuyentes y del domicilio fiscal;*

b) *Del cambio del o de los domicilios registrados en el Programa para llevar a cabo sus operaciones y los de submanufactura de exportación, por lo menos con tres días hábiles de anticipación a aquél en que se efectúe el traslado de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa al nuevo domicilio, y*

c) *De la suspensión de actividades, en un término que no excederá de diez días naturales contados a partir de la fecha en que suspendan sus operaciones.*

VIII. *Proporcionar al SAT las coordenadas geográficas que corresponda a los cambios de domicilio fiscal y a sus domicilios en los que realicen las*

operaciones objeto del Programa, en los términos y condiciones que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. En el caso de que las coordenadas geográficas no correspondan a lo señalado en el Programa o no se atienda la visita que para validar dichos datos se efectúe en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en los que realice sus operaciones el personal designado por el SAT, dichos domicilios, se considerarán como no localizados;

- IX.** *Llevar el control de inventarios automatizado con la información mínima a que se refiere el Anexo IV del presente Decreto, y*
- X.** *Tratándose de la importación temporal de combustibles y lubricantes que se utilicen para llevar a cabo las operaciones de manufactura bajo el Programa, deberán tener un estricto control volumétrico y comprobar sus consumos.*

La propuesta es que quede de la siguiente manera:

ARTÍCULO 24.- *Las personas morales a las que se les autorice un Programa, están obligadas a:*

- I.** *Tratándose de las mercancías a que se refiere el artículo 4, fracción I de este Decreto, importar temporalmente al amparo del Programa exclusivamente las mercancías que se clasifiquen en las fracciones arancelarias autorizadas en el mismo;*
- II.** *Destinar las mercancías importadas temporalmente al amparo de su Programa a los fines que les fueron autorizados;*
- III.** *Retornar las mercancías en los plazos que corresponda conforme a lo establecido en la Ley o en el presente Decreto;*
- IV.** *Mantener las mercancías que se hubieren importado temporalmente en el o los domicilios registrados en el Programa;*
- V.** *Solicitar a la Secretaría el registro, previo trámite ante el SAT, de lo siguiente:*
 - a)** *De los cambios en los datos que haya manifestado en la solicitud para la aprobación del Programa, tales como la denominación o razón social, Registro Federal de Contribuyentes y del domicilio fiscal;*
 - b)** *Del cambio del o de los domicilios registrados en el Programa para llevar a cabo sus operaciones y los de submanufactura de exportación, por lo menos con tres días hábiles de anticipación a aquél en que se efectúe el traslado de las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa al nuevo domicilio, y*
 - c)** *De la suspensión de actividades, en un término que no excederá de diez días naturales contados a partir de la fecha en que suspendan sus operaciones.*
- VI.** *Proporcionar al SAT las coordenadas geográficas que corresponda a los cambios de domicilio fiscal y a sus domicilios en los que realicen las*

operaciones objeto del Programa, en los términos y condiciones que establezca el SAT mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior. En el caso de que las coordenadas geográficas no correspondan a lo señalado en el Programa o no se atiende la visita que para validar dichos datos se efectúe en su domicilio fiscal o en los domicilios registrados en los que realice sus operaciones el personal designado por el SAT, dichos domicilios, se considerarán como no localizados;

VII. *Llevar el control de inventarios automatizado con la información mínima a que se refiere el Anexo IV del presente Decreto, y*

VIII. *Tratándose de la importación temporal de combustibles y lubricantes que se utilicen para llevar a cabo las operaciones de manufactura bajo el Programa, deberán tener un estricto control volumétrico y comprobar sus consumos.*

Los beneficios que traería consigo esta modificación son de gran importancia y trascendencia los cuales pueden ser:

- *Respetar el Principio de Proporcionalidad y Equidad.
- *Dar trato igual a los iguales.
- *Beneficiar a las personas morales que no han podido obtener el programa por falta de este requisito.
- *Evitar que descienda el número de empresas con el programa por la cancelación del mismo.
- *Y cumplir verdaderamente con el objeto del programa que es Impulsar las exportaciones de México.
- *Lograr que México tenga presencia internacional.
- *Aumentar las fuentes de empleo en el País.
- *Resultaría positivo para la balanza comercial.
- *Significaría una forma de crecimiento y consolidación para la empresa.

Por estos motivos ya expuestos, es necesario hacer una revisión completa del Decreto, sobre todo del artículo 11 y el artículo 24; para así poder hacer las modificaciones que sean necesarias y así poder beneficiar a más empresas exportadoras de productos y servicios, a los trabajadores de esas empresas y al país mismo.

FUENTES DE INFORMACION

LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación 2008.

Ley Aduanera.

Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación.

BIBLIOGRAFIA

ARTEAGA Nava, Elisur
Derecho Constitucional
Editorial Oxford
2ª Edición, México 1999

BURGOA Orihuela, Ignacio
Las Garantías Individuales
Editorial Porrúa
35ª Edición, México 2002

DE PINA Vara, Rafael
Diccionario de Derecho
Editorial Porrúa
30 Edición 2001

DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto
Principios de Derecho Tributario
Editorial Limusa
4ª Edición, México 2003

GARCIA Maynes, Eduardo
Introducción al Estudio del Derecho
Editorial Porrúa
52ª Edición, México 2001

JELLINEK, George
Teoría General del Estado
Editorial FCE
1ª Edición, México 2000

MOTO Salazar, Efraín
Elementos de Derecho
Editorial Porrúa
6ª Edición, México 2001

QUINTANA Adriano, Elvia Arcelia
Marco Jurídico, Estructura Política del Comercio Exterior
Editorial Porrúa
2ª Edición, México 2003

REYES Vera, Ramón
La Fracción IV del Artículo 31 en la Constitución Federal Mexicana
Tribunal Fiscal de la Federación
México 1982

RORIGUEZ Lobato, Raúl
Derecho Fiscal
Editorial Oxford
2ª Edición, México 2006

SANCHEZ Bringas, Enrique
Derecho Constitucional
Editorial Porrúa
6ª Edición, México 2001

SANCHEZ León, Gregorio

Derecho Fiscal Mexicano
Editorial Cárdenas
8ª Edición, México 1991

SEARA Vázquez, Modesto
Derecho Internacional Público
Editorial Porrúa
21ª Edición, México 2004

INTERNET

www.bibliojurídica.org

www.economia.gob.mx

www.siicex.gob.mx

www.wikipedia.org