



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Facultad de Economía

Director: Mtro. Gabriel Pérez del Peral

Estudio de Evasión Fiscal del IVA por Subvaluación en Sector Sensibles de Comercio Exterior: Caso de Textiles y Calzado

Investigador-Coordenador

Dr. Ángel Nicolás Salinas González

Investigadores Titulares

Dr. Esteban Colla de Robertis

Dr. Dmitri Fujii Olechko

Mtro. Luis Rodrigo Saldaña Arellano

Mtro. Santiago Venegas Bolaños

México D.F., Noviembre de 2012



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Resumen Ejecutivo

El objetivo general del presente estudio es estimar el monto de la evasión fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por subvaluación en subsectores sensibles al comercio exterior: el caso de Textiles y Calzado, para el periodo 2003-2010. Para alcanzar dicho objetivo, el estudio comprende cuatro Capítulos.

El Capítulo I analiza a detalle el contexto económico de los subsectores de Textiles y Calzado, y el ordenamiento que regula el pago del IVA en comercio exterior, bajo el cual se realizan las importaciones de Textiles y Calzado. Al respecto, este Capítulo incluye los siguientes puntos:

- Descripción y análisis de la situación actual y en perspectiva histórica de los subsectores de Textiles y Calzado
- Obligaciones y facilidades en comercio exterior para Textiles y Calzado: explicación y comentarios sobre las leyes que incluye el ordenamiento.
- Ámbito material del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado.
- Ámbito temporal del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado.
- Características de los pagos del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado
- Descripción de las prácticas de subvaluación a través de las cuales se lleva a cabo la evasión en IVA en Textiles y Calzado
- Consecuencias aplicables a quienes se apartan del cumplimiento de la normatividad establecida.
- Reformas y decretos que se han establecido o se han propuesto para un mejor ordenamiento en comercio exterior para Textiles y Calzado
- Recomendaciones Legales

El Capítulo II presenta el análisis de las metodologías existentes y el mecanismo general para el cálculo de la evasión fiscal del IVA por subvaluación en sectores sensibles al comercio exterior: caso de Textiles y Calzado, así como los elementos que serán tomados en cuenta para realizar la estimación.

Por su parte, en el Capítulo III se desarrolla todo el proceso de la estimación de la evasión fiscal del IVA por subvaluación en el comercio exterior de Textiles y Calzado. Este capítulo ahonda en detalles sobre qué bases de datos fueron



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

empeladas, qué transformaciones fueron aplicadas y cómo se obtuvieron los resultados finales en cuanto al monto de la evasión fiscal así como su respectiva tasa.

El Capítulo IV analiza las experiencias internacionales exitosas, respecto al ordenamiento de comercio exterior vigente en otros países con relación a Textiles y Calzado. Asimismo, el Capítulo incluye un análisis sobre las modificaciones a la legislación y las prácticas tributarias y aduaneras que han sido implementadas en diversos países para evitar la evasión por subvaluación en impuestos al comercio exterior y en particular al pago del IVA sobre las importaciones.

Los principales hallazgos son:

Del Contexto Económico

- En los últimos ocho años, los subsectores de Textil y Calzado han disminuido de manera significativa su contribución, tanto a la economía nacional, como en específico a la industria manufacturera.
- La competencia que enfrentan estos subsectores proviene de manera significativa del sector externo: por lo menos en el periodo 2003-2011.
- En estos subsectores las microempresas han aumentado significativamente en número, no solo de manera absoluta, sino también de manera relativa, y en su participación en el Valor Agregado Censal Bruto (VACB) del subsector. Por su parte, las empresas grandes han disminuido en número y en su contribución al VACB.
- El desempeño mostrado por este subsector en los últimos ocho años debe estar siendo explicado por la influencia de la competencia proveniente del sector externo.

Del Marco Legal

- La exención en el pago del IVA referente a algunas fracciones arancelarias del Capítulo 52 (Algodón) puede distorsionar el mercado, ya que la fracción arancelaria genérica como la **5201.00.99. “Los demás”** puede ser utilizada de manera indiscriminada por los importadores de “Algodón” para exentar el pago del IVA.
- El marco legal para la determinación de la existencia de posible subvaluación presenta un conflicto de interés: la autoridad fiscal es juez y parte de un proceso de valoración subjetiva e incierta.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- No existe un control en el despacho aduanero respecto de todos los documentos que contienen los montos conforme a los cuales se determinan los impuestos generales de importación y exportación, toda vez que muchos de los datos necesarios de los incrementables únicamente se declaran en el pedimento, pero no se tienen que presentar a la aduana para el despacho de las mercancías.

Del Análisis de las Metodologías

- La metodología aplicada en este estudio para estimar la evasión fiscal del IVA por subvaluación para las importaciones de Textiles y Calzado es un método indirecto con datos internacionales de las importaciones de Textiles y Calzado de México.
- Las ventajas del método indirecto con datos internacionales de las importaciones de Textiles y Calzado de México, basado en las discrepancias que existen en la información del comercio exterior, son: *i)* La fuente de base de datos es única y es el *Trade Map*; *ii)* existen datos para todo el periodo de estudio; *iii)* Los bienes a considerar, Textiles y Calzado, corresponden con las definiciones de la base de datos a utilizar, hasta nivel de seis dígitos de subpartida arancelaria; y *iv)* La estimación no depende de datos de la autoridad fiscal.

De la Estimación de la Evasión Fiscal con la Metodología Indirecta

- Las estimaciones de las tasas de evasión fiscal del IVA por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado son: 11.9% para 2003, 11.9% para 2004, 10.0% para 2005, 11.6% para 2006, 10.9% para 2007, 10.8% para 2008, 9.7% para 2009, 9.8% para 2010 y 10.3% para 2011.
- La tasa anual promedio de evasión fiscal del IVA para todo el periodo (2003-2011) se situó en 10.9%.
- Los Capítulos que presentan una tasa de evasión mayor al promedio y en orden descendente son: 50: Seda, 57: Alfombras y demás revestimientos para el suelo, de materia textil, 58: Tejidos especiales; superficies textiles con mechón insertado; encajes; tapicería; pasamanería; bordados, 61: Prendas y complementos (accesorios), de vestir, de punto, 55: Fibras sintéticas o artificiales discontinuas, 54: Filamentos sintéticos o artificiales; tiras y formas similares de materia textil sintética o artificial, 64: Calzado; y 56: Guata, fieltro y tela sin tejer; hilados especiales; cordeles, cuerdas y cordajes; artículos de cordelería.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- La tasa de evasión fiscal del IVA ha mostrado una disminución en el periodo de análisis. Asimismo, se puede observar que los años entre 2003 y 2006 (con excepción del año 2005) las tasas de evasión fiscal del IVA están por arriba del promedio de todo el periodo de análisis. Por otro lado, de 2007 a 2011 las tasas de evasión se encuentran por debajo del promedio de todo el periodo.
- En el marco de la “Estrategia de competitividad y combate a la informalidad”, el Servicio de Administración Tributaria instauró a partir del 12 de diciembre de 2011, un sistema de alertas para detectar mercancía de importación subvaluada, lo que ha permitido al gobierno mexicano incidir de manera importante en el combate a este esquema de evasión.

Las Principales Recomendaciones son:

- Implementar de manera expedita los cambios necesarios a los Reglamentos de Operación, cuando cualquier reforma a las Leyes relacionadas con la operación de las aduanas sean aprobadas.
- Reforzar las auditorías post-despacho aduanero en materia de valor, manteniendo controles selectivos y específicos en la frontera mediante la aplicación de un enfoque basado en riesgos. Ello, ante las limitaciones que tiene la aduana para tomar decisiones concluyentes sobre la determinación del valor, durante el despacho aduanero de mercancías (tanto en tiempo como en acceso a información).
- Realizar un estudio cuya línea de investigación sea el análisis del marco legal para la determinación de posible subvaluación, ya que su valoración y sus respectivas sanciones están siendo operadas por la misma autoridad fiscal, lo cual genera un conflicto de interés, ya que la autoridad fiscal es parte y juez de un proceso de valoración subjetiva e incierta.
- Trabajar conjuntamente con la comunidad empresarial para mejorar los niveles de cumplimiento, así como con las autoridades extranjeras con las que se tengan celebrados acuerdos de intercambio de información en materia aduanera, para el establecimiento de protocolos ágiles para combatir la subvaluación.
- Implementar un control más detallado respecto a documentos que contienen los montos conforme a los cuales se determinan los impuestos generales de importación y exportación o la forma en que se deberán comprobar los incrementables. Si bien el Agente Aduanal es responsable



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

de determinar estos valores conforme a la información que le proporcione el contribuyente, tampoco tiene certeza de la veracidad de los montos de los incrementables.

- Continuar con tres líneas de investigación, referentes al problema de la subvaluación. La primera línea que desarrolle soluciones pertinentes en el diseño de una estimación del precio de mercado de un pedimento, cuando la autoridad considera que existe una potencial subvaluación.
- La segunda línea que describa y presente de manera formal el problema de información asimétrica entre el importador y las autoridades fiscales, con relación al valor de factura de las importaciones.
- Por último, el problema de conflicto de interés entre ser juez y parte en la presentación y calificación de casos en posible subvaluación también debe ser analizado de manera formal y bajo un contexto de la teoría económica. Al respecto, existen diversos modelos formales en la teoría de incentivos que presentan soluciones factibles a este conflicto de interés.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Contenido

Introducción

Capítulo I: Revisión del ordenamiento del IVA en el comercio exterior para Textiles y Calzado

I.1 Introducción

I.2 Descripción y análisis de la situación actual y perspectiva histórica de Textiles y Calzado.

- I.2.1 Importancia relativa y evolución de los subsectores Textil y Calzado en la producción nacional y manufacturera
- I.2.2 Factores que impactan al desempeño de las ramas de actividad económica en Textil y Calzado
- I.2.3 Estrategias de Competencia del sector externo hacia los productores nacionales
- I.2.4 Economía Política de Comercio Exterior en el subsector de Textil y Calzado

I.3 Explicación y comentarios sobre las leyes que contempla el ordenamiento

- I.3.1 Fundamentos constitucionales
- I.3.2 Obligaciones aplicables, establecidas en la Ley Aduanera
- I.3.3 Obligaciones aplicables establecidas en la Ley de Comercio Exterior
- I.3.4 Obligaciones establecidas en la Ley Federal de Derechos
- I.3.5 Obligaciones establecidas por la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación
- I.3.6 Obligaciones contenidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado
- I.3.7 Otras Obligaciones
- I.3.8 Evolución histórica del derecho positivo mexicano en materia de comercio exterior

I.4 Ámbito material del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado

- I.4.1 Contribuciones Fiscales de los importadores de Textil y Calzado
- I.4.2 Cálculo de las Contribuciones fiscales
- I.4.3 Ejercicio de cálculo del IVA en las importaciones

I.5 Ámbito temporal del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado

- I.5.1 Temporalidad del pago del IVA
- I.5.2 Temporalidad del Acreditamiento del IVA
- I.5.3 Excepción del pago del IVA de las importaciones en RAIT
- I.5.4 Cambio en las RCGMCE que afectaron al pago del IVA en Textiles

I.6 Características de los pagos del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado

- I.6.1 Acotamiento de las importaciones de Textil y Calzado
- I.6.2 Características del pago del IVA

I.7 Descripción de las prácticas de subvaluación a través de las cuales se lleva a cabo la evasión en IVA en Textiles y Calzado

- I.7.1 Descripción de subvaluación
- I.7.2 Información asimétrica: importador versus autoridad fiscal y potencial colusión: importador-proveedores
- I.7.3 El caso de México

I.8 Consecuencias aplicables a quienes se apartan del cumplimiento de la normatividad establecida

- I.8.1 De la causa de la sanción
- I.8.2 Sanciones aplicables

I.9 Reformas y decretos que se han establecido o se han propuesto para un mejor ordenamiento en comercio exterior para textiles y calzado

- I.9.1 La Ley del IVA
- I.9.2 Ley Aduanera
- I.9.3 Ley General del Impuesto a la Importación y Exportación
- I.9.4 Norma Oficial Mexicana

I.10 Recomendaciones legales

Capítulo II: Análisis de las Metodologías

II.1 Introducción

II.2 Método Indirecto basado en un procedimiento estándar y con información de Cuentas Nacionales

- II.2.1 Estimación con Base en el Método Estándar



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- II.2.2 Bases de datos a ser utilizadas
- II.2.3 Ventajas y Desventajas
- II.3 Método indirecto de estimación de la subvaluación de las importaciones con base en datos internacionales de comercio exterior**
 - II.3.1 Revisión Teórica y Conceptual
 - II.3.2 Estimación con base en el Método de Subvaluación de las Importaciones
 - II.3.3 Bases de datos a ser utilizadas
 - II.3.4 Ventajas y Desventajas
- II.4 Método directo con base en un modelo estadístico de control de calidad y un modelo de equilibrio parcial estocástico**
 - II.4.1 Revisión Teórica y Conceptual
 - II.4.2 Estimación del método directo
 - II.4.3 Bases de datos a ser utilizadas
 - II.4.5 Ventajas y Desventajas
- II.5 Conclusiones**

Capítulo III: Estimación del monto y de la tasa de evasión fiscal del IVA por subvaluación en sectores sensibles al comercio exterior: el caso de Textiles y Calzado

- III.1 Estimación de la subvaluación de las importaciones con base en datos internacionales de comercio exterior del *Trade Map***
 - III.1.1 Bases de datos
 - III.1.2 Procesamiento y transformación de las variables
 - III.1.3 Estimación del monto total del IVA evadido por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado
 - III.1.4 Estimación de la Tasa de Evasión Fiscal del IVA por subvaluación en importación de Textiles y Calzado

Capítulo IV: Experiencias internacionales

- IV.1 Introducción
- IV.2 Experiencias internacionales en la implementación del IVA
- IV.3 Prácticas de valuación en aduanas
- IV.4 Subvaluación en comercio exterior
- IV.5 Prácticas para evitar la evasión fiscal en comercio exterior
- IV.6 Análisis comparativo de los niveles de evasión
- IV.7 Resumen y conclusiones

Conclusiones y Recomendaciones

Glosario

Bibliografía

Anexos



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Introducción

A partir del sector de las manufacturas, los subsectores que comprenden a las industrias del Textil y Calzado han sido de vital importancia para la economía de nuestro país. Dichos subsectores representaron en el 2001 el 1.2% del Producto Interno Bruto (PIB) nacional y el 7.1% del PIB del sector manufacturero, y contribuyeron con el 17.5% del empleo de dicho sector. Sin embargo, a partir de la firma del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), y otros tratados y acuerdos firmados por el gobierno mexicano (a finales de los años 90s y en los primeros años del nuevo milenio), estas industrias han presentado una disminución en su producción y, por lo tanto, en su contribución a la economía nacional.

Asimismo, la participación relativa de los subsectores de Textiles y Calzado en el empleo del sector manufacturero ha disminuido en forma importante desde 2001: pasando al 10.9% en el 2007, y siguiendo su trayectoria hacia la baja para situarse en 9.1%, en los primeros cinco meses de 2012¹.

Cómo se demostrará más adelante, dichas disminuciones coincidieron con un aumento significativo de las importaciones de dichos productos provenientes, principalmente, de países asiáticos. Una de las causas aparentes de ello es la introducción al país de productos Textiles y de Calzado declarando en el pedimento aduanal un valor o costo menor, incluso al de las materias primas necesarias para su producción.

Adicionalmente, y de acuerdo a la Cámara Nacional de la Industria Textil (CANAITEX), durante el presente año la industria de Textiles y Vestido en México disminuirá su producción en 10%, lo que llevará a una reducción en un 5% del número de empresas y se perderán al menos un 5% de empleos registrados en los primeros meses de 2011. La CANAITEX calcula que las importaciones de Textiles y ropa provenientes de China aumentarán entre 30% y 35% durante el primer trimestre de 2012, en comparación con el mismo periodo de 2011.

Al respecto, la CANAITEX afirma que una de las causas que han ocasionado este fenómeno ha sido la importación de materia prima y artículos terminados aparentemente a precios subvaluados en telas y prendas de vestir que entran a México provenientes de países asiáticos. Un ejemplo de ello, que será abordado

¹ Todos los datos presentados en este párrafo son estimaciones propias con información del Banco de Información Económica de INEGI.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

con detalle en el análisis de los antecedentes, es la mezclilla que ingresa a México a precios que oscilan entre 0.4 y 0.8 dólares el metro cuadrado, los cuales no alcanzan a cubrir el precio de la fibra de algodón.

Así, el objetivo general del presente estudio es estimar el monto de la evasión fiscal nacional del Impuesto al Valor Agregado (IVA) por subvaluación en subsectores sensibles al comercio exterior: el caso de Textiles y Calzado. Para alcanzar dicho objetivo, este estudio comprende cuatro Capítulos.

El Capítulo I analiza a detalle el ordenamiento referente al IVA en comercio exterior, bajo el cual se realizan las importaciones de Textiles y Calzado, así como los aspectos legales y fiscales relacionados con el tema de comercio exterior. Para alcanzar el objetivo de este Capítulo, se lleva a cabo el análisis del marco general durante el periodo 2003-2011 para Textiles y Calzado, con los siguientes aspectos:

- Descripción y análisis de la situación actual y en perspectiva histórica de los subsectores de Textiles y Calzado
- Obligaciones y facilidades en comercio exterior para Textiles y Calzado: explicación y comentarios sobre las leyes que incluye el ordenamiento.
- Ámbito material del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado (que impuestos se tienen que pagar y bajo que actos o actividades es requerido dicho pago).
- Ámbito temporal del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado (cuándo se tienen que realizar los pagos de impuestos).
- Características de los pagos del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado
- Descripción de las prácticas de subvaluación a través de las cuales se lleva a cabo la evasión en IVA en Textiles y Calzado
- Consecuencias aplicables a quienes se apartan del cumplimiento de la normatividad establecida (infracciones y sanciones).
- Reformas y decretos que se han establecido o se han propuesto para un mejor ordenamiento en comercio exterior para Textiles y Calzado
- Recomendaciones Legales

En ese aspecto, el análisis detalla el fundamento legal de los esquemas jurídicos existentes y define y evalúa cuáles han sido los cambios en la legislación de



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

comercio exterior durante el periodo 2003-2011. A partir de este análisis, se determinan los posibles beneficios o mejoras al respecto para el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y para los propios contribuyentes.

El Capítulo II de este estudio presenta el análisis de las metodologías existentes y el mecanismo general para el cálculo de la evasión fiscal del IVA por subvaluación en sectores sensibles de comercio exterior: caso de Textiles y Calzado, así como los elementos que serán tomados en cuenta para realizar la estimación.

Al respecto, dicho Capítulo describe un panorama completo de las implicaciones de cada una de las metodologías, haciendo énfasis sobre los aspectos positivos y los negativos de cada una de ellas. Con base en estas apreciaciones, se argumenta que metodología es la más adecuada al estudio.

Con base en la metodología elegida, el Capítulo III desarrolla todo el proceso de la estimación de la evasión fiscal del IVA por subvaluación en el comercio exterior de Textiles y Calzado. Este capítulo ahonda en detalles sobre qué bases de datos fueron empeladas, qué transformaciones fueron aplicadas y cómo fueron obtenidos los resultados finales en cuanto al monto de la evasión fiscal y su respectiva tasa de evasión fiscal.

El Capítulo IV analiza las experiencias internacionales exitosas, respecto al ordenamiento de comercio exterior vigente en otros países con relación a Textiles y Calzado. Asimismo, el Capítulo incluye un análisis sobre las modificaciones a la legislación y las prácticas tributarias y aduaneras que han sido implementadas en diversos países para evitar la evasión por subvaluación en impuestos al comercio exterior y en particular al IVA sobre las importaciones, así como sus resultados. Adicionalmente, se presenta un análisis comparativo de los niveles de evasión presentados en México y en otros países para los subsectores de Textil y Calzado.

Finalmente, se presentan las conclusiones del estudio y se hacen las recomendaciones pertinentes, como resultado del análisis y de la estimación del monto y de la tasa de evasión fiscal del IVA por subvaluación en comercio exterior de Textiles y Calzado.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Capítulo I: Revisión del ordenamiento del IVA en el comercio exterior para Textiles y Calzado

I.1- Introducción

Todas las actividades económicas están estrechamente vinculadas y delimitadas por el contexto institucional que las rodea². Parte de este contexto institucional es el marco jurídico, el cual norma dichas actividades. El resto de los aspectos institucionales provee los incentivos para llevarlas a cabo o no. Al final, el marco jurídico y el resto del contexto institucional interactúan y determinan conjuntamente las actividades económicas de los agentes (consumidores, empresas, el Estado, etc.). La importación de bienes tangibles, cómo lo son Textiles y Calzado, no es la excepción.

Una parte relevante del marco jurídico es la que determina las contribuciones fiscales de los agentes económicos, y que impacta significativamente sobre las decisiones de comercio exterior en términos económicos. Un ejemplo de ello es que, si el ordenamiento jurídico-fiscal presenta fallos o huecos en su diseño, los individuos pueden tener incentivos a utilizarlos en su favor para reducir su carga fiscal legalmente (elusión) o ilegalmente (evasión).

En este sentido, es necesario llevar a cabo un análisis detallado que incorpore los factores económicos, legales, fiscales y los esquemas de tributación que están afectando los niveles de evasión. El presente estudio incluye las reformas legales correspondientes, y analiza su impacto en el nivel de cumplimiento, así como las consecuencias negativas de su implementación y propone modificaciones al marco jurídico que permitan disminuir la evasión.

Este Capítulo en particular comprende dos objetivos específicos:

² Kreps, David (1990) enlista las cuatro categorías básicas en la Microeconomía (teoría de la decisión) como: 1) Actores (agentes económicos), 2) Comportamiento (racional), 3) Instituciones (contexto institucional), y 4) Equilibrio (básico para las predicciones en teoría de la decisión). En particular, Kreps se refiere al contexto institucional como aquellas partes de un modelo económico que describen la naturaleza general de las opciones con las que un agente económico cuenta, y las opciones disponibles y los resultados obtenidos para cada agente económico, como función de las acciones de los otros agentes económicos.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- Describir y analizar las normas de comercio exterior bajo las cuales se realiza la importación de Textiles y Calzado.
- Describir las prácticas de subvaluación a través de las cuales se lleva a cabo la evasión del IVA en importación de Textiles y Calzado.

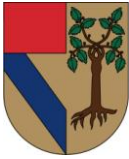
Para alcanzar los objetivos de este Capítulo, en la sección 1.2 se presenta un análisis del desempeño y contexto económico del subsector de Textiles y Calzado, haciendo énfasis en el papel que ha jugado el sector externo en el desempeño de dicho subsector en los últimos 10 años. En especial, esta sección enlista y describe las potenciales estrategias del sector externo para competir con los productores nacionales: competencia en precio: legales e ilegales (dumping, triangulación de mercancías en el comercio exterior, subvaluación en las facturas de importación, etc.) y por diferenciación del producto. Adicionalmente, se presenta un análisis del papel que juega el ordenamiento jurídico en materia de comercio exterior sobre el desempeño del subsector Textiles y Calzado.

La sección 1.3 describe de manera general las leyes, reglamentos, códigos y normas oficiales que pueden incidir sobre las decisiones de las importaciones de Textiles y Calzado. La sección 1.4 presenta un análisis del ordenamiento en cuanto a las contribuciones que las importaciones de Textiles y Calzado deben pagar, en el supuesto de que están categorizadas bajo el Régimen Aduanero de Importación Definitiva. La siguiente sección describe a detalle la temporalidad de los pagos del IVA y la sección sexta presenta las características de dichos pagos.

En términos de la regulación en el pago de las contribuciones fiscales que los importadores de Textiles y Calzado deben realizar, la sección 1.7 presenta una descripción teórica del problema de subvaluación en las facturas presentadas por el importador en los pedimentos de importación y su respectiva regulación prevista en la Ley Aduanera.

Por su parte, la sección 1.8 describe las consecuencias legales aplicables a quienes no cumplen con la normatividad vigente.

La penúltima sección presenta un breve análisis de las reformas al ordenamiento jurídico, en el periodo comprendido por el estudio (2003-2010). Finalmente, la última sección presenta las recomendaciones legales.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

I.2 Descripción y análisis de la situación actual y perspectiva histórica de Textiles y Calzado

Desempeño y contexto económico del subsector Textiles y Calzado en México: importancia, evolución y las fuerzas que lo impactan

Esta sección comprende el análisis del desempeño y contexto económico de los subsectores de Textiles y Calzado. Para ello, este estudio, y con base en el Sistema de Clasificación Industrial de América del Norte (SIAN), define dichos subsectores como sigue³:

“Textiles” comprende los siguientes subsectores y ramas de actividad económica:

Subsector: Fabricación de insumos textiles y acabado de textiles

- Ramas:** Preparación e hilado de fibras textiles, y fabricación de hilos.
Fabricación de telas.
Acabado de productos textiles y fabricación de telas recubiertas.

Subsector: Confección de productos Textiles

- Ramas:** Confección de alfombras, blancos y similares.
Fabricación de otros productos textiles, excepto prendas de vestir.

Subsector: Fabricación de prendas de vestir.

- Ramas:** Fabricación de prendas de vestir de punto.
Confección de prendas de vestir.
Confección de accesorios de vestir y otras prendas de vestir no clasificados en otra parte.

³ El Anexo 01 presenta a nivel de Subsector, Rama, Sub-rama y Clase de actividad, las actividades productivas analizadas en esta sección.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Confección de otros accesorios y prendas de vestir no clasificados en otra parte.

“Calzado” comprende el siguiente subsector y rama de actividad económica:

Subsector: Curtido y acabado de cuero y piel, y fabricación de productos de cuero, piel y materiales sucedáneos

Ramas: Fabricación de Calzado

Para el caso del comercio exterior (compatibilizando con el SIAN) y con base en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (LIGIE: Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de junio de 2007), los “subsectores” de Textiles y Calzado comprenden los siguientes Capítulos:

“Textiles” comprende los siguientes Capítulos de la LIGIE:

Fabricación de insumos textiles y acabado de textiles

Capítulo 50: Seda

Capítulo 51: Lana y pelo fino u ordinario; hilados y tejidos de crin

Capítulo 52: Algodón

Capítulo 53: Las demás fibras textiles vegetales; hilados de papel y tejidos de hilados de papel

Capítulo 54: Filamentos sintéticos o artificiales; tiras y formas similares de materia textil sintética o artificial

Capítulo 55: Fibras sintéticas o artificiales discontinuas

Capítulo 56: Guata, fieltro y tela sin tejer; hilados especiales; cordeles, cuerdas y cordajes; artículos de cordelería

Confección de productos textiles

Capítulo 57: Alfombras y demás revestimientos para el suelo, de materia textil

Capítulo 58: Tejidos especiales; superficies textiles con mechón insertado; encajes; tapicería; pasamanería; bordados



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Capítulo 59: Telas impregnadas, recubiertas, revestidas o estratificadas; artículos técnicos de materia textil

Capítulo 60: Tejidos de punto

Capítulo 63: Los demás artículos textiles confeccionados; juegos; prendería y trapos

Fabricación de prendas de vestir

Capítulo 61: Prendas y complementos (accesorios), de vestir, de punto

Capítulo 62: Prendas y complementos (accesorios), de vestir, excepto los de punto

“Calzado” comprende el siguiente Capítulo de la LIGIE:

Fabricación de calzado

Capítulo 64: Calzado, polainas y artículos análogos; partes de estos artículos

I.2.1 Importancia relativa y evolución de los subsectores Textil y Calzado en la producción nacional y manufacturera.

Un indicador que puede ser utilizado para evaluar la importancia de estos subsectores es su contribución porcentual a la producción nacional y, en particular, su contribución al sector manufacturero, al cual los Textiles y Calzado pertenecen. La Tabla I.1 muestra dichas participaciones en la producción por actividad económica de origen, en valores básicos, para el año 2010.

Tabla I.1: Contribución porcentual de Textiles y Calzado en la producción nacional y de manufacturas, 2010

Subsector	Producción Nacional	Sector Manufacturero
Fabricación de prendas de vestir	0.66	2.00
Fabricación de insumos textiles	0.29	0.87
Confección de productos textiles, excepto prendas de vestir	0.11	0.32
Total Vestido y Textil	1.06	3.19
Fabricación de Calzado	0.23	0.69

Fuente: Elaboración propia con base en el Sistema de Cuentas Nacionales de México, INEGI



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Como se puede observar, el subsector Textil (Fabricación de prendas de vestir, Fabricación de insumos textiles y Confección de productos textiles) contribuye con el 1.06% y 3.19% de la producción nacional y manufacturera, respectivamente. En particular, la rama de actividad de Fabricación de prendas de vestir aporta la mayor contribución de Textiles (0.66% y 2.0% de la producción nacional y manufacturera, respectivamente). Mientras que la rama de actividad de Fabricación de calzado contribuye con el 0.23% y 0.69%, de la producción nacional y del sector manufacturero, respectivamente. Es decir, la contribución total de Textil y Calzado a la producción de bienes y servicios por actividad económica de origen de toda la economía no rebasa el 1.29%.

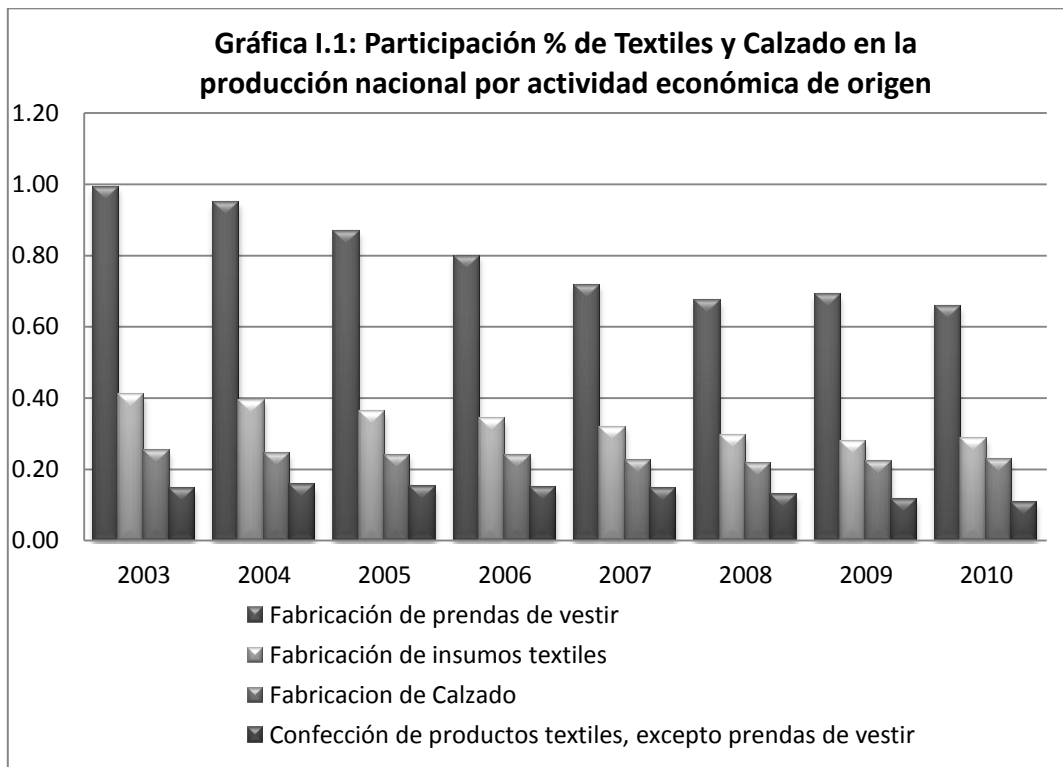
A primera vista, dicha contribución a la economía nacional podría considerarse como “pequeña”, comparada con otros subsectores de la industria manufacturera que tienen contribuciones mayores (por ejemplo la industria automotriz, entre otros). Sin embargo, como será analizado más adelante, la importancia de un sector industrial tiene que ser evaluado en el impacto que tiene no solo en su tamaño, sino también en su contribución a la generación de empleos, cadenas productivas regionales, etc.

Dados los datos de la Tabla I.1 para el año 2010, cabría preguntarse si este nivel de contribución ha cambiado en el tiempo. Al respecto las graficas I.1 y I.2 muestran la evolución de la participación de Textiles y Calzado en la producción nacional y de manufacturas, para el periodo 2003-2010.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales



Fuente: Elaboración propia con base en datos del Sistema Nacional de Cuentas Nacionales de México, INEGI

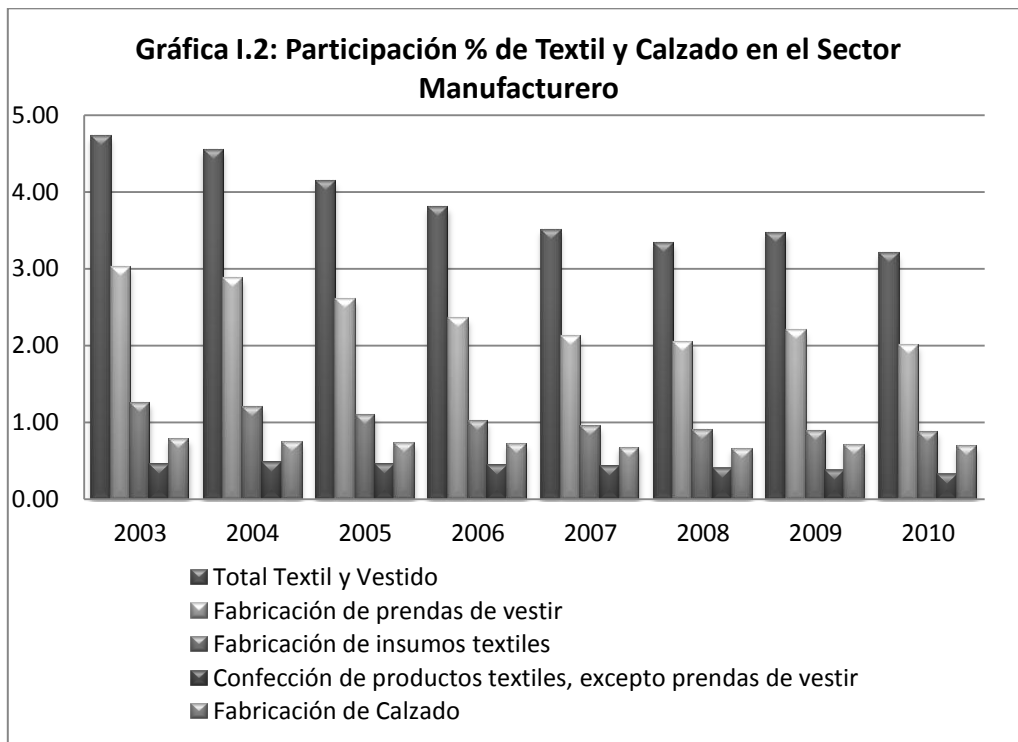
La Gráfica I.1 muestra claramente que la contribución porcentual de la producción de todos los sectores de Textiles y Calzado a la producción nacional ha disminuido dramáticamente de 2003 a 2010. Es decir, mientras que en el 2003 todas las ramas de actividad de Textil y Calzado contribuyeron con el 1.80% de la producción nacional, en el 2010 vieron reducida significativamente su contribución al 1.29% (una reducción relativa del 29% en tan solo 7 años).

En particular, la rama de actividad que redujo su participación de manera dramática fue la de Fabricación de prendas de vestir: su participación disminuyó de 1.0% a 0.66% en la producción nacional; es decir, una disminución relativa del 33% en el periodo comprendido.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales



Fuente: Elaboración propia con base en datos del Sistema Nacional de Cuentas Nacionales de México, INEGI

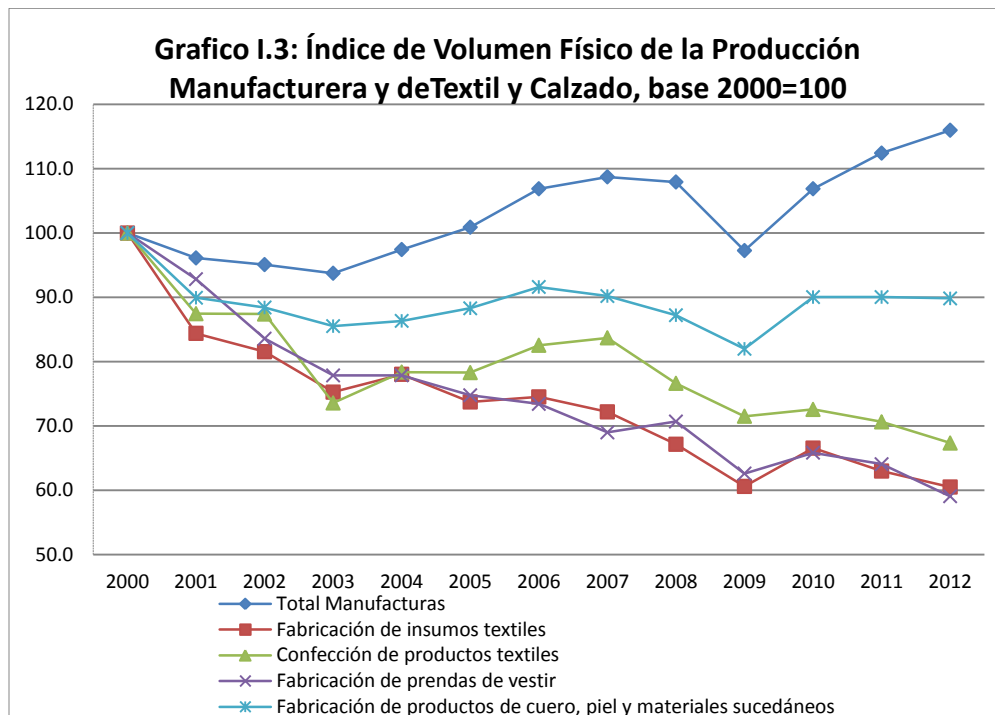
Por su parte, la Gráfica I.2 también muestra que Textil y Calzado ha perdido importancia relativa en el sector manufacturero, ya que su aportación porcentual al producto total manufacturero pasó de 5.5%, en 2003, a 3.9%, en 2010 (una reducción relativa del 29%). Un aspecto importante a considerar es que la producción total de las industrias manufactureras por actividad económica de origen ha mantenido su participación relativa en la producción total nacional en el periodo 2003-2010. Esto corrobora los resultados de la Tabla I.1 y Gráfica I.1 de que el Textil y Calzado ha perdido participación porcentual en la economía nacional.

Para corroborar y ahondar en este hecho, la Gráfica I.3 muestra el Índice de Actividad Industrial anual para el total de la Industria Manufacturera y para las ramas de actividad que componen los Textiles y Calzado, con base 2000=100.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales



Fuente: Elaboración propia con base en datos del Sistema Nacional de Cuentas Nacionales de México, INEGI
*El índice de volumen físico de la producción para el año 2012 es el promedio mensual de enero a junio.

Al respecto, puede observarse que el volumen físico de la producción de todo el sector manufacturero presentó una tendencia creciente entre 2000 y 2012. Esta tendencia se mantuvo a pesar de que dicho sector tuvo una ligera tendencia negativa entre 2000 y 2003 y un efecto significativamente negativo en el año 2009, año de la crisis financiera mundial.

En contraste, todas las ramas de actividad de Textiles (Fabricación de insumos textiles, Confección de productos textiles y Fabricación de prendas de vestir) y Calzado (que aporta en promedio el 60% de la Fabricación de productos de cuero, piel y materiales sucedáneos) presentan una tendencia negativa.

Los dos casos extremos son los de Fabricación de prendas de vestir y el de Fabricación de insumos textiles. Dichas ramas de actividad presentaron en el primer semestre del año 2012 un volumen de producción físico del 60%, comparado con el año 2000, y similar al año 2009, cuando México enfrentó la caída más severa de la producción de los últimos años.

Otra rama de actividad que presentó una caída significativa en el volumen físico de producción fue la de Confección de productos textiles, llegando al 67% en el



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

primer semestre de 2012, comparado con el año 2000. La rama de actividad económica que presentó una menor caída fue la de Fabricación de productos de cuero, piel y materiales sucedáneos, manteniendo el volumen de su producción en 90%, comparado con el año 2000.

Sin embargo, dicha caída en el volumen físico de producción puede deberse a una caída en la producción de todos los bienes incluidos en este subsector, con excepción de la producción de Calzado, ya que, aunque a un ritmo no significativo, la producción en valores básicos de Calzado aumentó a una tasa promedio anual de 1%, en el periodo 2003-2010.

La principal conclusión que podemos obtener con base en este análisis, es que en los últimos siete años los subsectores de Textil y Calzado han perdido terreno de manera significativa en su contribución, tanto a la economía agregada, como a la industria manufacturera.

Lo más inquietante es que los índices de volumen físico de la producción de Textiles y Calzado (más evidente y dramáticamente para la Fabricación de prendas de vestir y la Fabricación de insumos textiles, que aportaron el 74% de la producción de Textiles y Calzado en 2010) presentan una tendencia negativa desde el año 2000 y hasta el año 2012, y no hay evidencia de que dicha tendencia pueda ser revertida o por lo menos contrarrestada.

1.2.2 Factores que impactan al desempeño de las ramas de actividad económica en Textil y Calzado

Sin ser exhaustiva, esta sección analiza el entorno competitivo que enfrentan las empresas que se encuentran en los subsectores de Textil y Calzado, con el objetivo de describir los factores o las fuerzas que influyen en las tendencias que observamos en el apartado anterior.

La sección se basa en las cinco fuerzas que determinan la intensidad de competencia de un mercado y, por lo tanto, qué tan atractivo es dicho mercado. Este enfoque fue desarrollado por Michael E. Porter (2008) y sintetiza la competitividad de un sector en cinco fuerzas: 1) Rivalidad existente en el mercado, 2) Poder de negociación de proveedores, 3) Poder de negociación de los consumidores, 4) Amenaza de sustitutos cercanos, y 5) Amenaza de nuevos competidores.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Fuerza 01: Rivalidad Existente en el Mercado

La rivalidad existente que enfrenta una empresa de un mercado en particular puede ser medida de diferentes formas: por el número de rivales cercanos, por los índices de concentración, otros indicadores de poder de mercado, entre otros. Para tener una primera aproximación del tipo de rivalidad existente, este apartado describe un perfil general de la estructura de mercado que enfrentan las empresas en las ramas de actividad económica contenidas en los subsectores de Textil y Calzado.

Para ello, los indicadores a ser utilizados son el número de unidades económicas, tamaño promedio de dichas unidades económicas y algún indicador de contribución al mercado.

Al respecto, la tabla I.2 presenta indicadores que resumen o perfilan la estructura de mercado para Textiles y Calzado.

Tabla I.2: Unidades Económicas, Personal Ocupado, Total y Promedio de Textiles y Calzado

Rama de Actividad	Unidades Económicas		Personal Ocupado		Personal Ocupado promedio por Unidad Económica	
	2003	2008	2003	2008	2003	2008
Fabricación de insumos Textiles	4,127	4,790	104,162	90,912	25	19
Confección de productos textiles	13,353	28,083	69,668	85,512	5	3
Fabricación de prendas de vestir	22,429	31,182	444,020	344,950	20	11
Fabricación de productos de cuero, piel y otros materiales sucedáneos (incluye Calzado)	7,491	10,334	118,228	140,324	16	14
Fabricación de Calzado	ND	7,274	ND	112,727	ND	15
Total	47,400	74,389	736,078	661,698	16	9

Fuente: Elaborado con datos de "La industria textil y del vestido en México 2010". Serie de estadísticas sectoriales, INEGI

En general, la Tabla I.2 muestra que el número de unidades económicas en todo el subsector de Textiles y Calzado aumentó de 2003 a 2008, la rama de actividad Confección de productos textiles registró el mayor aumento. Sin embargo, el personal ocupado disminuyó en 10.1% en el periodo analizado, siendo las ramas de Fabricación de insumos textiles y de Fabricación de prendas de vestir las de mayores caídas: esto concuerda con la caída en sus respectivos índices de volumen físico de producción (ver Gráfica I.3).



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Por otro lado, si utilizamos el criterio de personal ocupado como un indicador de tamaño de empresa, la Tabla I.2 muestra que el tamaño promedio de las unidades económicas disminuyó de 16 a 9 personas ocupadas: todas las ramas de actividad económica presentaron una disminución en su tamaño promedio de 2003 a 2008.

Si tomamos el dato de personal ocupado por unidad económica de 2008, podemos concluir que la industria de Textil y Calzado está caracterizada en promedio por contar con unidades económicas de micro a pequeñas.

Para analizar un poco más a detalle el aspecto del tamaño de empresa, la Tabla I.3 presenta la estructura porcentual de las unidades económicas por su tamaño según el criterio de personal ocupado y por rama de actividad económica.

Tabla I.3: Estructura porcentual de Unidades Económicas por Tamaño y por Rama de Actividad Económica: 2003 y 2008

Rama de Actividad	Micro Personal Ocupado: 1 a 10		Pequeña Personal Ocupado: 11 a 50		Mediana Personal Ocupado: 51-250		Grande Personal Ocupado: más de 250	
	2003	2008	2003	2008	2003	2008	2003	2008
Fabricación de insumos Textiles	84.6	88.7	7.0	5.8	5.8	3.9	2.6	1.6
Confección de productos textiles	96.5	98.1	2.3	1.3	0.9	0.4	0.3	0.1
Fabricación de prendas de vestir	85.1	90.0	9.3	7.1	4.0	2.2	1.7	0.7
Fabricación de productos de cuero, piel y otros materiales sucedáneos (incluye Calzado)	76.5	81.3	18.0	14.4	4.6	3.5	1.0	0.8
Fabricación de Calzado		78.5		16.2		4.3		1.0
Promedio	85.6	89.5	9.1	7.2	3.8	2.5	1.4	0.8

Fuente: Elaborado con datos de "La industria textil y del vestido en México 2010". Serie de estadísticas sectoriales, INEGI

Primero observamos que en 2008 casi el 90% de todas las unidades económicas eran microempresas. Más aún, si agregamos a las micro, pequeñas y medianas empresas (que entran en la categoría de PyMEs) de este sector, todas llegan a representar al 99.2% del total.

Es decir, el subsector de Textiles y Calzado en México está compuesto en su mayoría por unidades que pueden requerir un apoyo proveniente del sector público, ya que la mayoría de empresas al ser PyMES pueden estar en condiciones desfavorables de competencia al no ser sujetas de crédito por parte de las instituciones financieras.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Otro aspecto relevante que se observa en la Tabla I.3 es la evolución que ha mostrado la estructura porcentual por tamaño de empresa de 2003 a 2008. Pero antes de analizar dicha evolución, es importante recordar que el número de unidades económicas aumentó de 2003 a 2008 para todas las ramas de actividad económica de Textil y Calzado, con excepción del número de pequeñas empresas.

Con base en el dato anterior, es de resaltar que las microempresas aumentaron su participación relativa al pasar de 85.6% a 89.5%, en todo el subsector de Textil y Calzado, mientras que el resto (pequeñas, medianas y grandes) presentaron una disminución de su participación relativa. Esto implica que el crecimiento en el número de empresas “Micro” debió ser más rápido que el crecimiento en número de las empresas “Medianas” y “Grandes”.

Por otro lado, la estructura por tamaño de unidad económica de la rama de actividad de Calzado presenta una estructura sutilmente diferente. Mientras que para la rama de actividad de Textiles, las microempresas representan el 92.3% del total de unidades económicas en 2008, para la rama de actividad de Fabricación de calzado, las microempresas representan el 78.5%. Aunque, en términos de PyMEs tienen una contribución similar: el 99.2% y 99.0%, respectivamente. Esto implica que la rama de actividad del Calzado tiene un componente importante de pequeñas y medianas empresas.

Tabla I.4: Aportación porcentual al Valor Agregado Censal Bruto por Tamaño de Empresa y por Rama de Actividad Económica: 2003 y 2008

Rama de Actividad	Micro Personal Ocupado: 1 a 10		Pequeña Personal Ocupado: 11 a 50		Mediana Personal Ocupado: 51-250		Grande Personal Ocupado: más de 250	
	2003	2008	2003	2008	2003	2008	2003	2008
Fabricación de insumos Textiles	1.0	3.1	8.5	6.3	23.2	26.1	67.3	64.4
Confección de productos textiles	6.9	13.8	10.7	14.4	20.9	30.4	61.5	41.4
Fabricación de prendas de vestir	5.8	5.9	10.0	14.3	23.4	29.1	60.8	50.8
Fabricación de productos de cuero, piel y otros materiales sucedáneos (incluye Calzado)	11.3	12.4	26.3	20.0	29.3	32.8	33.1	34.8
Fabricación de Calzado		12.0		18.0		31.3		38.8
Promedio	6.2	8.8	13.9	13.7	24.2	29.6	55.6	47.8

Fuente: Elaborado con datos de "La industria textil y del vestido en México 2010". Serie de estadísticas sectoriales, INEGI



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Para analizar la contribución a los subsectores de Textiles y Calzado de las empresas por tamaño, la Tabla I.4 muestra la aportación porcentual de dichas empresas al Valor Agregado Censal Bruto (VACB) por rama de actividad. Como es de esperarse, las empresas grandes tienen la mayor aportación al VACB de los subsectores de análisis. En 2003, dichas empresas aportaron en promedio el 55.6% del total del VACB de la industria. En particular, las empresas grandes tienen su mayor aportación relativa para la rama de actividad económica de Fabricación de insumos de textiles (con el 64.4% en 2008) y la menor en la Fabricación de productos de cuero, piel y otros materiales sucedáneos (34.8%), dentro de la cual se encuentra el Calzado, con un 38.8%.

Una potencial explicación del comportamiento mencionado es que dicha diferencia puede deberse a cuestiones de procesos productivos diferenciados entre las ramas de actividad económica.

La evolución en el tiempo, de 2003 a 2008, muestra que las microempresas y empresas medianas aumentaron su participación relativa en el VACB, de 6.2% a 8.8%, y de 24.2 a 39.6%, respectivamente. Por otro lado, las empresas grandes, aunque siguen aportando el mayor porcentaje del VACB de Textiles y Calzado, disminuyeron su participación de manera significativa de 55.6% a 47.8% de 2003 a 2008.

En términos dinámicos y de evolución de la estructura del mercado de Textiles y Calzado, una de las conclusiones del análisis de la rivalidad en el mercado es que las empresas grandes han perdido terreno relativo en cuanto al número de unidades económicas y de su aportación al VACB de Textiles y Calzado.

En contraste, las microempresas han ganado terreno al crecer en número más rápidamente que las pequeñas y medianas empresas, y han ganado terreno en su participación relativa al VACB del sector de Textil y Calzado.

Por lo que hace a la estructura por tamaño de empresa y número de unidades económicas, podemos concluir que las ramas de actividad analizadas pueden ser caracterizadas dentro de una estructura de mercado de competencia monopolística, la cual se caracteriza por tener número "grande" de competidores, sin poder de mercado agregado, pero con un poder monopólico en su segmento de mercado por la diferenciación de su producto (la diferenciación puede radicar en cualquier característica del producto: ubicación geográfica, calidad, diseño, confort, entre otras).



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

En la competencia monopolística los productores no compiten por precio, ya que no cuentan con poder de mercado, sino que definen principalmente su estrategia competitiva en la diferenciación del producto para ganar mercado a sus competidores cercanos o para mantener por lo menos su segmento de mercado.

Con base en los datos que caracterizan a esta estructura de mercado en Textiles y Calzado, podemos concluir que dicho subsector presenta un cambio en la composición por tamaño de empresa y su aportación al VACB, pero no hay evidencia que ésta haya cambiando de manera significativa a nivel nacional en los últimos 10 años, en términos de su estructura básica de competencia: competencia monopolística.

Fuerza 02: Poder de Negociación de Proveedores

El primer paso es diferenciar a los Textiles y Calzado para analizar este factor adecuadamente. El análisis aborda el caso de las unidades económicas dedicadas a la Fabricación de prendas de vestir y de Calzado, que pueden ser caracterizadas en su mayoría como bienes finales (listas para ser comercializadas al mayoreo o menudeo). Como vimos en la sección anterior, la estructura de mercado de las ramas de actividad Fabricación de insumos textiles y de Fabricación de cuero, piel y materiales sucedáneos presentan una estructura de competencia monopolística (ver Tabla I.2 y I.3).

Estas ramas de actividad pueden ser los mayores proveedores de las ramas de Fabricación de prendas de vestir y de Calzado. Si esto es así, entonces dichos proveedores solo tendrán un poder de negociación muy limitado (al grado de diferenciación y de especificidad de los insumos que les requiera la fabricación de prendas de vestir y de calzado), ya que sus clientes pueden buscar sustitutos un poco más allá del poder de mercado que pudieran tener sus proveedores (por la estructura de competencia monopolística).

Las unidades económicas dedicadas a la Confección de productos textiles⁴ y Fabricación de insumos textiles pueden ser caracterizadas como elaboradoras de bienes intermedios (pueden ser transformados para obtener un bien final). Para el caso de Confección de productos textiles, su principal proveedor puede ser

⁴ Los bienes producidos en este subsector de la industria manufacturera pueden ser bienes intermedios (que pueden ser transformados para obtener otro bien final) o bienes finales.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

precisamente el de insumos textiles, que cómo concluimos en la sección anterior presenta una estructura de competencia monopolística.

Por lo tanto, también enfrentan a unos proveedores con un poder de negociación limitado a la diferenciación de su producto (las unidades económicas dedicadas a la confección de productos textiles pueden encontrar sustitutos).

Por lo que respecta a la Fabricación de insumos textiles (que incluye la reparación de hilados de fibras textiles y fabricación de hilos, fabricación de telas, acabado de productos textiles y fabricación de telas recubiertas), estas podrían estar sujetas a cierto proveedor con poder de negociación, si dicho proveedor tiene poder de mercado en la provisión de los insumos. En este análisis, suponemos que no existe dicho proveedor o que los mercados relevantes de los insumos para esta rama de actividad son lo suficientemente competitivos para que ningún proveedor tenga un poder de negociación.

Así, con base en este análisis podemos señalar que no hay evidencia significativa de que las unidades económicas en Textiles y Calzado estén enfrentando a un proveedor con poder significativo de mercado para negociar y extraer excedente económico de los productores de Textiles y Calzado. Más aún, no existe evidencia que esta situación haya cambiado en los últimos 10 años.

Fuerza 03: Poder de negociación de los consumidores

Dado que la estructura de mercado que parece prevalecer en Textiles y Calzado es el de competencia monopolística, es posible que ciertos comercializadores (comercio al mayoreo) de los productos de Textiles y Calzado ejerzan cierto poder de mercado sobre los productores para extraer beneficio económico al obtener precios más bajos o condicionar la compra.

A pesar del supuesto de que efectivamente sí existen dichos intermediarios con poder de mercado, lo relevante para el análisis de la evolución de las ramas de actividad económicas comprendidas en Textiles y Calzado, es que no existe evidencia de que la estructura de comercialización de los bienes de Textiles y Calzado haya cambiado significativamente en los últimos 10 años. Por lo tanto, la evolución de dichos sectores no puede ser explicada por cambios en esta fuerza de mercado.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Fuerza 04: Amenaza de sustitutos cercanos

Si las unidades económicas de Textiles y Calzado compiten en la diferenciación del producto, se requiere de un cambio abrupto o significativo en el mercado para provocar un cambio radical en dichos sectores (cambio tecnológico, cambio de preferencias de los consumidores, un evento significativo en la economía agregada, entre otros).

Lo anterior puede dar origen al surgimiento de sustitutos cercanos. Sin embargo, las ramas de actividad que se encuentran en Textiles y Calzado en México pueden ser consideradas como actividades con procesos de producción tradicionales, con una larga historia, y que la innovación puede tomar un periodo de tiempo significativo en afectar al desempeño de la industria. Dados los resultados del análisis de la rivalidad existente dentro del mercado, todo parece indicar que dentro de la industria de Textil y Calzado no ha ocurrido un evento extraordinario, el cual haya provocado un cambio significativo en su estructura básica.

Otra amenaza de sustitutos cercanos puede emerger del sector externo, ya que el mercado mundial, al ser probablemente más dinámico que el mercado interno, puede presentar una amenaza significativa de sustitutos cercanos. Si tomamos al sector externo como una unidad económica, la competencia al subsector de Textil y Calzado por parte de este “agente económico” puede presentarse por precio o por una diferenciación significativa del producto a través de innovación (en procesos productivos o en el mismo producto). Este factor de competencia será abordado con más detalle en la siguiente parte, ya que se considera como una amenaza creíble de un nuevo competidor.

Fuerza 05: Amenaza de nuevos competidores

Esta sección divide esta fuerza de mercado en dos partes: i) la amenaza de nuevos competidores en el mercado nacional, y ii) la amenaza de nuevos competidores provenientes del mercado exterior, ello a través de las importaciones que entran a México de dichos productos o a la competencia que enfrentan las exportaciones mexicanas de dichos productos por parte de exportadores extranjeros.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Competidores domésticos

En el contexto del mercado nacional y por la naturaleza de las ramas de actividad económicas contenidas en Textiles y Calzado, la amenaza de nuevos competidores puede ser considerada poco significativa, ello debido a que al presentar una estructura de mercado de competencia monopolística los nuevos competidores no deberían tener capacidad de ganar poder de mercado.

En ese sentido, la estrategia de las empresas establecidas sigue siendo la de diferenciar su producto para mantener su nicho de mercado y poder ganar mercado a sus competidores cercanos. Los nuevos y potenciales competidores, deben considerar esta estrategia y, probablemente, su respuesta óptima será la misma. Si este es el comportamiento de equilibrio, entonces la amenaza se diluye bajo la misma estructura de mercado: competencia monopolística.

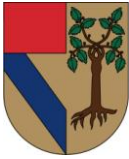
Competidores del Sector Externo

Por otra parte, la amenaza de nuevos competidores puede provenir sin duda del sector externo. Dados los resultados obtenidos en el análisis de la parte de rivalidad existente en el mercado, la amenaza y verdadera entrada de competidores provenientes del sector externo en los últimos diez años, puede ser el factor que explique el comportamiento económico del las ramas de actividad económica de Textiles y Calzado.

-Entorno Global del sector externo y de las manufacturas en México

Antes de entrar al análisis del impacto específico del sector externo sobre el subsector de Textiles y Calzado, es necesario tener una perspectiva más amplia del contexto del sector externo.

Actualmente, México cuenta con una de las economías más abiertas a nivel mundial, en cuanto a la competencia que enfrentan las empresas ubicadas geográficamente en México con el resto del mundo. El proceso de apertura inició desde finales de los años ochenta con el ingreso de México al GATT y fue acelerado con el ingreso de México al Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), en los años noventa. Posteriormente y hasta la fecha, México ha seguido con la firma de diversos tratados comerciales.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

En particular, este proceso de apertura ha coincidido con un comportamiento mixto en el desempeño del crecimiento de las exportaciones nacionales totales. Por un lado, durante el período de 1993-2001, México presentó un incremento muy significativo de dichas exportaciones: 206%, en tanto que el comercio mundial creció en 65%. Parte de este comportamiento se explica por las reformas realizadas en los años ochenta y principios de los noventa y por la obtención del acceso preferencial al mercado de importación más grande del mundo, así como a la cercanía geográfica con nuestros principales socios comerciales del TLCAN.

Otro factor que determinó el mencionado comportamiento de las exportaciones, por lo menos en el corto plazo, fue la devaluación del peso que México enfrentó a fines de 1994. Así, México llegó a ocupar el 12° lugar como país exportador en el año 2001.

En contraste, durante el periodo comprendido de 2001 a 2011, México tuvo una significativa reducción en el crecimiento de sus exportaciones a un 120%, ubicándose en el lugar 25° mientras que el comercio mundial creció en 196%. Esto determinó que México descendiera del 12° al 16° lugar como país exportador.

Un aspecto relevante que pudiera explicar el comportamiento mixto de las exportaciones entre 2001 y 2011 es que México presentó una pérdida de competitividad (pasando del 42° al 58° lugar)⁵, la pérdida de competitividad de las instituciones públicas (del 56° al 103°)⁶ y la aparente ausencia de un eje conductor y coordinador de una política de fomento industrial.

Otro de los aspectos que presentó la apertura comercial de México, es que fue realizada de manera acelerada. Una de las probables consecuencias de este modo de abrir la economía a la competencia externa es que la participación de México en las exportaciones mundiales disminuyó de 2.58% en 2001, a 1.92% en 2011, habiendo sido superado México por países como Corea del Sur, Rusia, Singapur y Arabia Saudita.. Otra posible consecuencia es que durante el período mencionado, la posición de la economía mexicana retrocedió del lugar 8° al 19° como destino de la Inversión Extranjera Directa.

En un análisis con relación al sector manufacturero, y con base en datos de la Secretaría de Economía, la balanza comercial de ese sector en México ha

⁵ De acuerdo a *The Global Competitiveness Report, The World Economic Forum*, el Índice de Competitividad Global está compuesto por tres aspectos relevantes a la competitividad de un país: Subíndice Tecnológico, Subíndice de Instituciones Públicas y Subíndice de Ambiente Macroeconómico.

⁶ El Subíndice de las Instituciones Públicas evalúa aspectos de Derecho de Propiedad, Resolución de Disputas Legales, Transparencia y Eficiencia en el Gasto Público.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

presentado un deterioro significativo en los últimos ocho años. Es decir, para el año 2003 México presentó una balanza comercial manufacturera casi equilibrada (el valor de las exportaciones fue casi igual al valor de las importaciones), mientras que para el 2011 el déficit aumentó de tal manera que el valor de las importaciones en ese año representó 1.4 veces el valor de las exportaciones (es decir por cada peso que fue exportado, 1.40 pesos fue importado).

Este aumento significativo en el déficit de la balanza comercial manufacturera de México se debe a que las exportaciones disminuyeron a una tasa promedio anual del 3.3% de 2003 a 2011, mientras que las importaciones de manufacturas aumentaron a una tasa promedio anual de 0.8% en el mismo periodo.

Sector Externo y el Subsector de Textiles y Calzado

El entorno anteriormente descrito sin lugar a dudas afecta al comercio exterior de Textiles y Calzado, y en particular en las importaciones de dichos bienes. La balanza comercial para Textiles y Calzado ha presentado un comportamiento similar al de la balanza de manufacturas entre 2003 y 2011. En efecto, el valor de las exportaciones de Textiles (que comprenden los capítulos del 50 al 63 de la LIGIE) ha disminuido dramáticamente en una tasa promedio anual de 4.0% (disminución mayor al de las manufacturas totales) entre 2003 y 2011, mientras que el valor de las importaciones de Textiles ha aumentado en una tasa promedio anual de 0.57%, en el mismo periodo. Esto provocó que la balanza comercial de Textiles pasara de ser superavitaria entre 2003 y 2005 a ser deficitaria de 2006 a 2011 (el déficit de esta balanza se cuadruplicó dramáticamente en ese periodo).

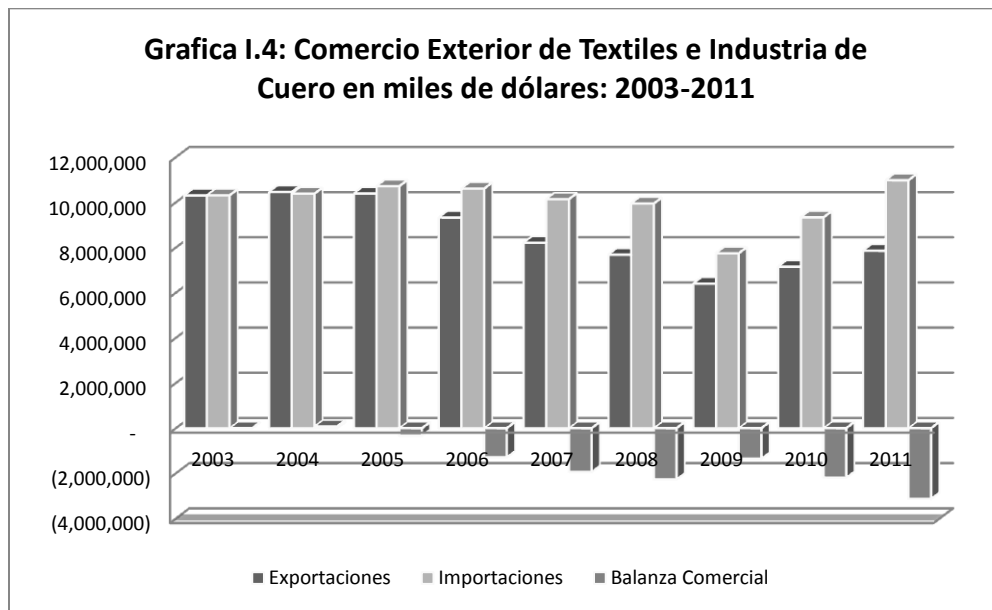
Por su parte, el valor de las exportaciones de Calzado (que comprende el capítulo 64 de la LIGIE) aumentó en una tasa promedio anual de 4.9%, de 2003 a 2011, pero el valor de las importaciones de Calzado aumentó en una tasa promedio anual de 8.5% en el mismo periodo (el valor de las importaciones de Calzado casi fueron duplicadas en dicho periodo). En cuanto a la balanza comercial de Calzado, éste siempre fue deficitario en el periodo 2003-2011, pero ha ido aumentando año con año, llegando a ser 3.5 veces mayor en 2011, comparado con 2003.

El comportamiento descrito en los dos párrafos anteriores puede ser observado en la Grafica 1.4, la cual presenta las exportaciones, importaciones y la balanza comercial de Textiles (Textiles y artículos de vestir) e Industria de cuero (dentro de la cual se encuentra el Calzado).



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales



Fuente: Elaboración propia con base en datos de la Secretaría de Economía

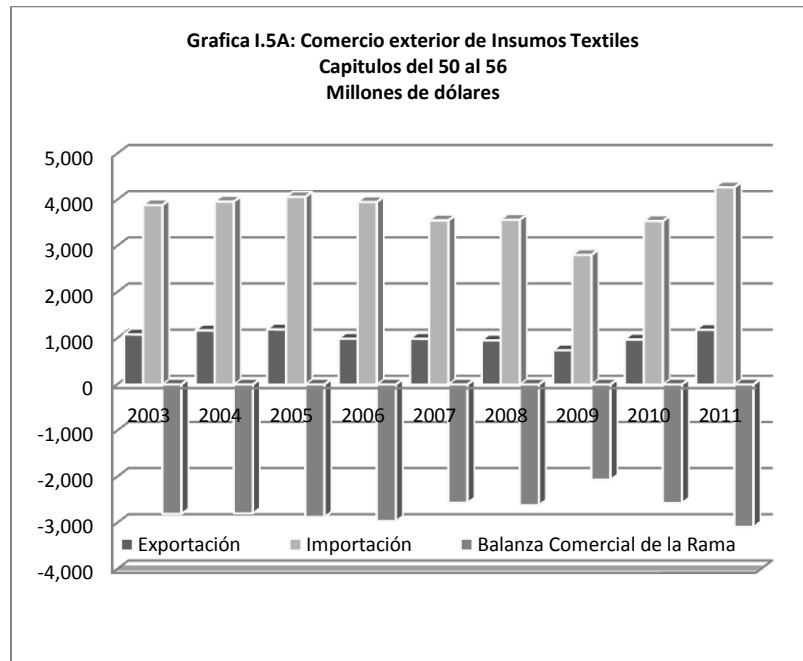
Al respecto, para los años 2003 y 2004, la Gráfica I.4 muestra que el intercambio comercial fue primordialmente balanceado. Sin embargo, a partir del año 2005 inicia un periodo de crecimiento del déficit de la balanza comercial de dichas ramas de actividad económica. Cabe mencionar que la crisis financiera mundial en el año 2009 afectó tanto a las importaciones como a las exportaciones. No obstante, la Grafica I.4 muestra claramente que existe una tendencia creciente del déficit de la balanza comercial de Textiles y Calzado.

Con el objeto de analizar el comportamiento del comercio exterior por rama de actividad, las Graficas de I.5A a I.5D muestran las exportaciones, importaciones y la balanza comercial de Insumos Textiles, Confección de Textiles, Prendas de Vestir y de Calzado.

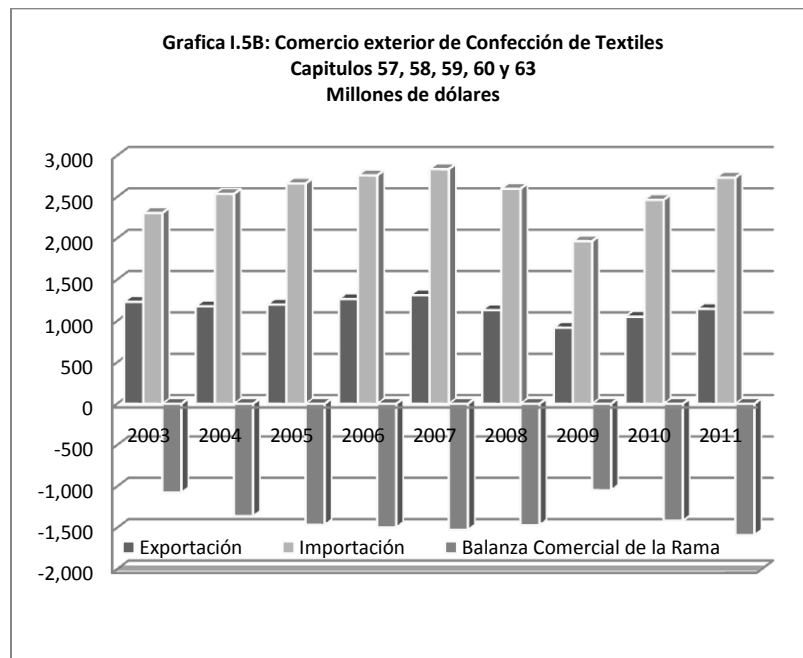


Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales



Fuente: Elaboración propia con base en datos de la Secretaría de Economía

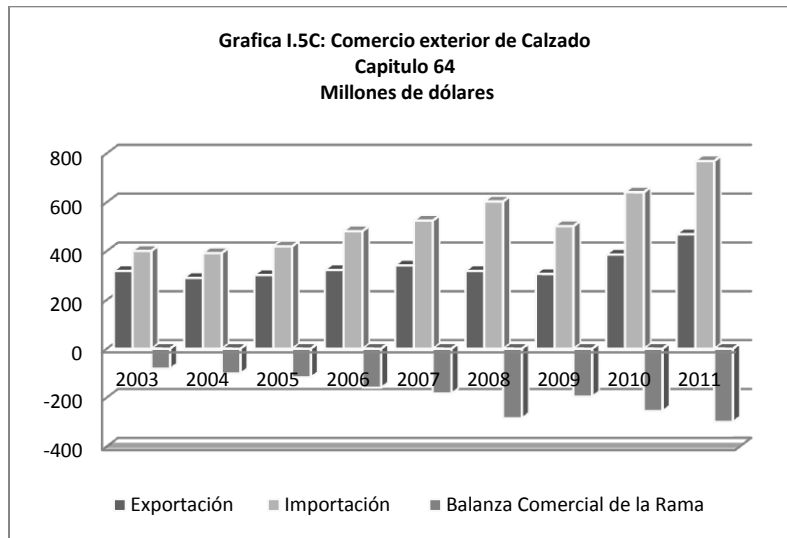


Fuente: Elaboración propia con base en datos de la Secretaría de Economía



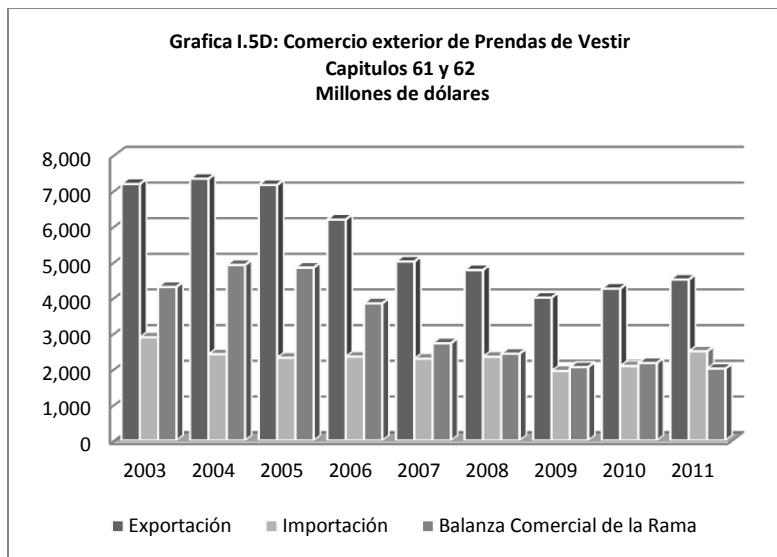
Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales



Fuente: Elaboración propia con base en datos de la Secretaría de Economía

Al respecto, es importante observar que tres de las cuatro ramas (Insumos textiles, gráfica I.5A, Confección de Textiles, gráfica I.5B, y Calzado, gráfica I.5C) presentan balanzas deficitarias y, más aún, se puede observar que dichos déficits, en el agregado, van en aumento.



Fuente: Elaboración propia con base en datos de la Secretaría de Economía



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

La única rama que presenta un superávit es el de las Prendas de Vestir. Sin embargo, la Gráfica 1.5D muestra que dicho superávit ha disminuido dramáticamente en el periodo comprendido entre 2003 y 2011. Esto se explica principalmente debido a que las exportaciones de prendas de vestir han disminuido significativamente en dicho periodo.

Uno de los factores que pueden explicar el comportamiento de la balanza comercial de México en los subsectores de Textiles y Calzado es el bajo costo laboral de los países asiáticos que les permitió, y permite, competir en precio, en contra de los productores nacionales. Al respecto la Tabla 1.5 presenta una comparación internacional de costos laborales del subsector de Textiles para el año 1993, antes del inicio de la apertura al comercio exterior de México.

Tabla 1.5 Comparación Internacional de costos laborales en Textiles, 1993

País	Costo por hora	Costo por hora
	US Dólares	México=100
Japón	23.65	807
Alemania del Oeste	20.5	700
Canadá	13.44	459
Estados Unidos	11.61	396
Australia	10.84	370
Corea del Sur	3.66	125
México	2.93	100
Malasia	1.18	40
Tailandia	1.04	35
Filipinas	0.78	27
India	0.56	19
China	0.36	12
Bangladesh	0.23	8

Fuente: Textile World

Al respecto, podemos observar claramente que los países asiáticos con los que compete México actualmente en Textiles presentaban un costo laboral significativamente inferior. En especial, el costo laboral en China representaba en 1993 el 12% del costo laboral en México.

Es importante mencionar que la parte de costos laborales pueden estar persistiendo en las ventajas competitivas de los países asiáticos. Un ejemplo, de

35



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México

Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

ello lo describe la tabla siguiente, que presenta los costos laborales en el 2008 de la Industria de la Fabricación de las Prendas de Vestir, que ha sido una de las ramas económicas nacionales más golpeadas por el sector externo:

Apparel Manufacturing Labor Costs in 2008				
In US\$ per Hour – Including Social Charges				
Countries	Labor Cost	Labor Cost	Labor Cost	Labor Cost
	US\$/Hour	US\$/Hour	US\$/Hour	US\$/Hour
		Bgldeh=100	Vietnam=100	India=100
Bangladesh	0.22	100	58	43
Cambodia	0.33	150	87	65
Pakistan	0.37	168	97	73
Vietnam	0.38	173	100	75
Sri Lanka	0.43	195	113	84
Indonesia	0.44	200	116	86
India	0.51	232	134	100
Haiti	0.49-0.55	236	137	102
China III (Inland)*	0.55-0.80	305	176	131
Egypt	0.83	377	218	163
China II (Coastal 2)	0.86-0.94	409	237	176
Nicaragua	0.97-1.03	455	263	196
Jordan	1.01	459	266	198
Russia	1.01	459	266	198
Philippines	1.07	486	282	210
China I (Coastal 1)	1.08	491	284	212
Malaysia	1.18	536	311	231
Thailand	1.29-1.36	600	347	259
Colombia	1.42	645	374	278
Bulgaria	1.53	695	403	300
Guatemala	1.85	750	434	324
Tunisia	1.68	764	442	329
Dom. Rep.	1.55-1.95	795	461	343
S. Africa	1.75	795	461	343
Honduras	1.72-1.82	805	466	347
Peru	1.78	809	468	349
El Salvador	1.79	814	471	351
Lithuania	1.97	895	518	386
Morocco	1.97	895	518	386
Turkey	2.44	1,109	642	478
Mexico	2.54	1,155	668	498
Poland	2.55	1,159	671	500
Brazil	2.57	1,168	676	504
Costa Rica	3.35	1,523	882	657
Slovakia	3.44	1,564	905	675
Slovenia	3.55	1,614	934	696
Romania	4.03	1,832	1,061	790
Latvia	4.23	1,923	1,113	829
Hungary	4.45	2,023	1,171	873

Source: Jassin – O' Rourke Group, LLC

©EmergingTextiles.com (1998–2008)

Tabla extraída de <http://www.emergingtextiles.com/?q=art&s=080523-apparel-labor-cost&r=free>

Así, se puede observar que el costo laboral en México es significativamente más alto que sus competidores asiáticos más cercanos. Por ejemplo, los costos laborales en México en la fabricación de prendas de vestir es 400% más alto en promedio que en Bangladesh, Pakistán, Vietnam e India. Con relación a la parte interior de China, México tiene un costo laboral mayor en 300%, aproximadamente, y un 150% mayor comparado con la región costera de China.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Conclusiones

La principal conclusión que podemos derivar del análisis del comercio exterior de Textiles y Calzado es que la rivalidad y amenaza de nuevos competidores provienen de manera significativa del sector externo: por lo menos en el periodo 2003-2011.

En este sentido, la conclusión general derivada del análisis aplicado de las 5 fuerzas de mercado, Michael Porter (2008), es que la estructura de mercado interno del subsector de Textiles y Calzado ha sufrido un cambio significativo en su estructura por tamaño de empresa y por su aportación al VACB.

Las microempresas han aumentado significativamente en número, no solo de manera absoluta, sino también de manera relativa, y en su participación en el VACB del subsector. Por su parte, las empresas grandes han disminuido en número y en su contribución al VACB del subsector.

Sin embargo, se puede concluir que dicho cambio no ha provocado una variación en la forma básica de la estructura del sector. Es decir, el entorno competitivo en el cual se encuentran las ramas de actividad económica que pertenecen al subsector de Textiles y Calzado puede ser categorizado como competencia monopolística.

Por lo tanto, el desempeño mostrado por este subsector en los últimos 8 años debe estar siendo explicado por la influencia de la competencia proveniente del sector externo.

1.2.3 Estrategias de Competencia del sector externo hacia los productores nacionales

Cómo se mencionó anteriormente, las estrategias de competencia del sector externo impactan a los productores nacionales de Textiles y Calzado por dos vías. La primera proviene de la amenaza directa de competidores hacia las exportaciones de productos Textiles y de Calzado que México realiza al resto del mundo y, en particular, al mayor mercado del mundo: Estados Unidos de América. En este aspecto y bajo el actual ordenamiento jurídico de comercio exterior en México (Ley Aduanera, Ley de los Impuestos Generales de las Importaciones y Exportaciones, Ley del IVA, entre otros) las exportaciones que realiza México de Textiles y Calzado no deben pagar ningún tipo de contribución fiscal. Las



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

contribuciones fiscales que deben cubrir dependerán del país de destino de dichas exportaciones.

La segunda vía, también ya mencionada, de competencia directa del sector externo a las ramas de actividad relevantes para este estudio, se efectúa a través de las importaciones de Textiles y Calzado provenientes del resto del mundo. En las siguientes secciones de esta investigación serán analizados en detalle las contribuciones fiscales que deben pagar las importaciones de Textiles y Calzado en México y sus excepciones. En esta parte, dichas contribuciones fiscales solo serán abordadas de manera superficial para analizar su interacción con las estrategias de competencia que pueden seguir los competidores del sector externo.

Ambas vías de competencia se ven influidas por: i) firmas de tratados de libre comercio, ii) Acuerdos comerciales bilaterales o multilaterales (i.e. *General Agreement on Tariffs and Trade: GATT*), iii) competencia directa (precio o diferenciación del producto), y iv) competencia desleal (dumping, triangulación de mercancías, subvaluación en las facturas de importación, contrabando, entre otras).

1.2.3.1 Estrategia de competencia con base en Tratados de Libre Comercio, Acuerdos y apoyos al subsector: descripción y su impacto sobre el subsector de Textil y Calzado

Tratados de Libre Comercio y Acuerdos Comerciales

Actualmente México cuenta con una red de 12 Tratados de Libre Comercio con 44 países, diversos acuerdos para la promoción y protección recíproca de las inversiones y acuerdos de comercio.

Con motivo de la suscripción en 1992 del Tratado de Libre Comercio con América del Norte (TLCAN), México inicia una etapa de apertura comercial en un sentido amplio, pues con él, las Partes de este Tratado, establecieron una zona de libre comercio a efecto de, entre otros objetivos, eliminar obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de bienes y de servicios entre sus territorios.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Por lo que respecta a las importaciones de Textil y Calzado, el Capítulo III de la Segunda Parte (Anexo 300-B) del TLCAN aborda el tratamiento que resulta necesario dar a las mercancías que ingresan al país por parte de las empresas importadoras de los socios comerciales.

En términos generales podemos decir que el compromiso asumido por México, en relación con el Calzado, y prácticamente todos los bienes Textiles, fue eliminar por completo los aranceles sobre éstos, quedando exentos del arancel el 1º de enero de 1994.

Para ese mismo año, México suscribió el Tratado de Libre Comercio con Costa Rica, el cual consideraba en su Segunda Parte el trato nacional para el ingreso de bienes al mercado nacional. Particularmente, las partes establecieron una zona de libre comercio de conformidad con lo dispuesto en el artículo XXIV del GATT, y pactaron también que los aranceles se eliminarían por completo a partir del 1º de enero de 1995.

En 1997, se suscribió el Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Nicaragua. Con este instrumento, las partes establecieron un programa de desgravación arancelaria, aplicando una eliminación de aranceles aduaneros, sobre los bienes comprendidos en las fracciones dentro de las que se encuentran el Calzado y la mayoría de Textiles, de manera que esos bienes quedaron libres de arancel aduanero a partir del 1 de julio de 1998.

Para el año de 1999, se celebró el Tratado de Libre Comercio entre la República de Chile y los Estados Unidos Mexicanos, a efecto de establecer una zona de libre comercio, y eliminar las barreras al comercio para facilitar la circulación de bienes y servicios en la zona. En este sentido, cada Parte otorgaría trato nacional a los bienes de la otra eliminando a partir de su suscripción todos los aranceles aduaneros sobre bienes originarios a la fecha de entrada en vigor de este Tratado.

Bajo esta misma política de desgravación, en el año 2000, México suscribió con Israel el respectivo Tratado, y pactaron como objetivos, entre otros, eliminar obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de bienes y de servicios entre los territorios de las Partes. Dispusieron que cada Parte otorgará trato nacional a los bienes de la otra Parte y que el arancel aduanero base, para reducciones sucesivas establecidas en el propio Tratado, sería el arancel de nación más favorecida más bajo efectivamente aplicado por cada Parte durante el periodo comprendido entre el 1 de julio de 1998 y hasta el 1 de febrero de 2000.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Las Partes eliminaron sus aranceles aduaneros sobre los bienes originarios clasificados en los Capítulos 25 a 98 del Sistema Armonizado en cuatro etapas iguales, iniciando con la firma del Tratado y posteriormente cada enero, de tal manera que los aranceles aduaneros quedaron completamente eliminados para el 1 de enero de 2003.

En el año 2000, México celebró dos Tratados de suma importancia, el primero con las Repúblicas de El Salvador, Guatemala y Honduras, y el segundo con los Estados de la Asociación Europea de Libre Comercio (la República de Islandia, el Principado de Liechtenstein, el Reino de Noruega y la Confederación Suiza, en lo sucesivo AELC).

En el Tratado con El Salvador, Guatemala y Honduras se estableció una zona de libre comercio de conformidad con lo dispuesto en el Artículo XXIV del GATT de 1994, para estimular de esta forma la expansión y diversificación del comercio de bienes y servicios entre las partes y promover condiciones de libre competencia dentro de la zona de libre comercio, así como eliminar las barreras al comercio y facilitar la circulación de bienes originarios y servicios entre ellas.

Es importante precisar que con este Tratado, México se obligó a otorgar a los hilos y telas clasificados en los Capítulos 52, 54 a 56 y 58 a 60 del Sistema Armonizado, producidos en territorio de El Salvador o de Guatemala, el trato arancelario preferencial correspondiente a bienes originarios hasta por 7,500,000 dólares de los Estados Unidos de América anuales por un periodo de cuatro años a partir de la entrada en vigor del tratado (para Guatemala); y por 2,500,000 dólares de los Estados Unidos de América anuales por el mismo periodo de cuatro años (para El Salvador).

El Tratado con la AELC previene la liberalización progresiva y recíproca del comercio de bienes, comprometiéndose México a eliminar los aranceles aduaneros sobre las importaciones de productos originarios de los Estados de la AELC, con el objetivo de alcanzar, al final del período de transición de 10 años, el nivel de liberalización máximo.

Por otro lado, en el año 2003 México celebró el Tratado de Libre Comercio con la República Oriental del Uruguay, y para no redundar con lo antes expuesto, se previó la preferencia arancelaria porcentual (del 10% al 100% de liberalización) aplicable a las fracciones arancelarias de Textiles y Calzado provenientes de Uruguay.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Con base en lo anteriormente mencionado, se puede afirmar que México ha pactado una desgravación arancelaria paulatina que converge a una tasa cero, para todas las mercancías objeto de comercio entre los países suscriptores.

Queda claro que el objetivo de la Secretaría de Economía en materia de comercio exterior ha sido “independientemente de los acuerdos y tratados comerciales, adicionalmente, disminuir los aranceles del 13% a 8% en promedio, y llegar a un arancel promedio del 4% a finales del 2012”.

La SE supone que esto elevará la rentabilidad de las empresas establecidas en México, ya que accederán a insumos y productos finales del exterior a precios competitivos. Asimismo, la SE manifiesta que : México ha instrumentado diversos programas exitosos para la simplificación comercial gracias a los cuales los productos con arancel cero aumentarán de 20% en 2008 a 65% en 2013”. Sin embargo, los datos de la balanza comercial de los subsectores de Textiles y Calzado contradicen dicha apreciación.

La tabla I.6 presenta la entrada en vigor de los Tratados de Libre Comercio vigentes:

Tabla I.6 Tratados de Libre Comercio suscritos por México

Acuerdo / Tratado	Países signatarios	Firmado	Vigencia
Tratado de Libre Comercio con América del Norte (TLCAN).	Estados Unidos, Canadá y México	1992	Indefinida
Tratado de Libre Comercio México-Costa Rica	Costa Rica y México	1994	Indefinida
Tratado de Libre Comercio México-Nicaragua	Nicaragua y México	1997	Indefinida
Tratado de Libre Comercio México-Chile	Chile y México	1999	Indefinida
Tratado de Libre Comercio México-Israel	Israel y México	2000	Indefinida
Tratado de Libre Comercio México-Triángulo del Norte	Las Repúblicas del Salvador, Guatemala, Honduras y México	2000	Indefinida
Tratado de Libre Comercio México-AELC	Islandia, Noruega, Liechtenstein, Suiza y México.	2000	Indefinida
Tratado de Libre Comercio México-Unión Europea	Los países miembros de la Unión Europea y México	2000	Indefinida



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México

Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

(TLCUE)			
Tratado de Libre Comercio México-Uruguay	La República Oriental de Uruguay y México	2003	Indefinida
Acuerdo para el Fortalecimiento de la Asociación Económica	Japón y México	2005	Indefinida
Tratado de Libre Comercio México-Colombia	Colombia y México	2011	Indefinida
Acuerdo de Integración Comercial México Perú	Perú y México	2012	Indefinida

Fuente: Secretaría de Economía

Ingreso de la República Popular de China a la OMC

A partir del ingreso de la República Popular China a la Organización Mundial de Comercio (OMC), y de las prácticas de apertura comercial que ha seguido el gobierno mexicano, los niveles arancelarios y la aplicación de impuestos compensatorios a los productos Textiles y Calzado han cambiado significativamente durante el periodo de estudio 2003-2010.

Un evento que impactó de manera significativa al sector de importaciones y exportaciones de Textiles y Calzado fue sin lugar a dudas la publicación del Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de México y el Gobierno de China en materia de Medidas de Remedio Comercial por parte de la Secretaría de Relaciones Exteriores el 13 de octubre de 2008 en el Diario Oficial de la Federación (DOF).

Este acuerdo fue firmado en la ciudad de Arequipa, Perú, el 8 de junio de 2008, en él, se acordó que la reserva de México contenida en el Anexo 7 del Protocolo de Adhesión de China a la OMC ("Anexo 7"⁷) concluiría su vigencia el 11 de diciembre de 2007. Así, México eliminaría todas las medidas antidumping mantenidas sobre importaciones de productos originarios de China clasificados en las fracciones arancelarias listadas en el Anexo 7, y no invocaría las disposiciones del Anexo 7 en el futuro para imponer medidas antidumping sobre bienes originarios de China.

⁷ Ver Anexo 02.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Ante la eliminación de las cuotas compensatorias y ante las medidas de transición a las importaciones procedentes de China, actualmente el tema que afecta y preocupa tanto a productores nacionales como a la autoridad fiscal y aduanera es la subvaluación en los bienes de esa procedencia. En efecto, con el objetivo de pagar menos contribuciones, se declara en el pedimento de importación un precio menor al efectivamente pagado al productor.

Apoyos económicos a los Sectores Textil y Calzado

La SE publicó, en el DOF el 30 de noviembre de 2009, el Acuerdo mediante el cual son establecidos los Lineamientos de operación para el otorgamiento de apoyos del Fondo para la Reconversión de Sectores Productivos de las **Industrias Textil, Vestido, Calzado** y Juguetes (Fondo Reconversión) para el ejercicio fiscal 2009. El objetivo de dicho Fondo fue promover la reconversión y el desarrollo de estos sectores mediante el otorgamiento de subsidios de carácter temporal, a fin de promover su competitividad y reposicionamiento en los mercados nacional e internacional.

Al año siguiente, un año después de la publicación del establecimiento del Fondo, la SE también publicó, el 25 de octubre de 2010 en el DOF, los lineamientos de operación para el otorgamiento de apoyos del Fondo para la Reconversión de Sectores Productivos de las Industrias Textil, Vestido, Calzado y Juguetes (Fondo Reconversión) para el ejercicio fiscal 2010. Este acuerdo fue la renovación del acuerdo publicado en el DOF del 30 de noviembre de 2009 y también planteó como objetivo general promover la reconversión y el desarrollo de estos sectores mediante el otorgamiento de subsidios de carácter temporal, a fin de promover su competitividad y reposicionamiento en los mercados nacional e internacional.

Es importante mencionar que ambos acuerdos incluyeron apoyos en aspectos como: i) mejora de sistemas de gestión, de la proveeduría y comercialización para la reconversión de procesos, sistemas y líneas de producción, ii) innovación y desarrollo tecnológico, iii) fortalecimiento de estrategias para acceder a mercados de interés, iv) formación y desarrollo de capital humano para procesos de reconversión y promoción, y, v) imagen y posicionamiento de proyectos.

Un aspecto a considerar en estos acuerdos es que su respectivo establecimiento debe de ser oportuno, y no darlo por parcialidades, debido a que las reglas de operación se publicaron hacia los últimos meses del año fiscal respectivo. De esta



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

manera los fabricantes que desean utilizar el fondo, quedan desalentados por la lentitud en que los apoyos son otorgados.

Finalmente, una conclusión preliminar de esta sección es que el efecto directo (correlación) que trajo como consecuencia la celebración de los instrumentos antes descritos, es la disminución de la participación nacional en el mercado interno de la producción el Subsector Textil y de Calzado, tal como ha quedado demostrado en el numeral 1.2, pues la pérdida de terreno en la industria manufacturera (tendencia negativa) es perfectamente explicable por esta causa, entre otras.

1.2.3.2 Estrategias de competencia desleal

Dumping

Una estrategia desleal utilizada con frecuencia en el comercio exterior es el *Dumping*, el cual se define como el establecimiento de un precio significativamente por debajo del costo de producción del mercado interno. Esta estrategia es utilizada por el sector externo para sacar del mercado a los productores nacionales y apropiarse del mercado, y así obtener un beneficio económico significativo en el futuro (maximizar el beneficio intertemporalmente). El sector externo está en posibilidad de aplicar dicha estrategia si, a diferencia de las empresas nacionales, tiene acceso al financiamiento (subsidios del gobierno del país de origen del producto o acceso a créditos que puede no tener la empresa nacional) para sostener el precio por debajo del precio de mercado en un tiempo determinado. Esta situación llevará a una asignación ineficiente de recursos en sentido económico.

Una línea de investigación a desarrollar es precisamente si el subsector de Textiles y Calzado ha enfrentado este tipo de estrategias competitivas por parte del sector externo. Al respecto, se presenta un caso concreto de un acuerdo comercial y su impacto en el mercado del subsector Textiles: el caso de China y la mezclilla.

El viernes 21 de octubre de 2011, la SE publicó la resolución final de la investigación antidumping sobre las importaciones de tejidos de mezclilla (*denim*) o tela de mezclilla (clasificación 52.09) originarias de la República Popular China. Dicho procedimiento inició desde el 20 de noviembre de 2009, y con él se estableció un marco de referencia importante para las prácticas de comercio



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

exterior con relación a bienes producidos a bajo costo y su posible efecto en diferentes países como México.

La mencionada investigación incluyó elementos técnicos y datos suficientes para determinar la existencia de prácticas desleales de comercio internacional, en su modalidad de discriminación de precios, en contra de las importaciones de tela de mezclilla originarias de China. Se presumió, entre otros aspectos, la subvaluación del costo de producción.

De la investigación analizada, es posible advertir que la SE buscó allegarse de elementos de carácter técnico propios al mercado nacional e internacional de la mezclilla, proporcionados por los propios particulares quejosos, así como de otros agentes de este particular mercado. En este sentido y para efectos del presente estudio, merece la pena rescatar de los 423 argumentos que se identificaron en la resolución de la SE, los que a continuación se comentan⁸:

a) Para obtener el precio de exportación de las mercancías, la SE partió del listado de pedimentos de importación que proporcionó el SAT y del *International Commercial Term (INCOTERM)*;

b) Se buscó establecer una cuota igual a la diferencia entre el valor factura ex fábrica y el valor normal, a efecto de que las importaciones que registren valores reales de mercado no se vean afectadas y quienes realicen transacciones a precios discriminados efectivamente paguen la cuota compensatoria respectiva;

c) Durante el periodo en estudio (2006-2010) los precios de la mezclilla reaccionaron con rezago en relación a los precios del algodón (*commodity*), sin embargo la autoridad no contó con todos los elementos del precio de exportación ni del valor normal;

d) La India como país de referencia resultó ser para la SE la mejor opción de país sustituto de China, en atención a que no existe prueba alguna de que este país otorgue subsidios prohibidos, además de que tiene un nivel de desarrollo económico más similar a China que otras opciones. Ambos países disponen de la principal materia prima utilizada en la producción de mezclilla en condiciones

⁸ Resolución final de la investigación antidumping sobre las importaciones de tejidos de mezclilla (denim) o tela de mezclilla originarias de la República Popular China, independientemente del país de procedencia. Esta mercancía se clasifica en las fracciones arancelarias 5209.42.01, 5209.42.99, 5211.42.01 y 5211.42.99 de la Tarifa de la LIGIE: Diario Oficial de la Federación del 21 de octubre de 2011.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

competitivas muy similares; el nivel de producción de tela de mezclilla en la India le permite niveles de productividad por economías de escala más cercanos a China; forman parte del BRIC y muestran un crecimiento sostenido del Producto Interno Bruto (PIB); y por su número de habitantes y el nivel económico, los precios de la mezclilla en su mercado interno, necesariamente tenderían a ser muy semejantes.

Por tales circunstancias la SE estimó que el valor normal en la India es una aproximación razonable al que tendría en China si tuviera una economía de mercado, pues prevalecen condiciones de una economía de mercado con respecto a la producción de tela de mezclilla, toda vez que esta rama industrial está regida por la propiedad privada de los medios de producción y comercialización de la mercancía.

e) Al comparar el precio de exportación de la tela de mezclilla china con el precio del algodón, principal materia prima, éste reflejó la existencia de dumping;

f) La SE consideró la opción de valor reconstruido como válida para efectos de la investigación, pues resultó una evidencia válida y sustentada del valor normal del producto investigado. Lo anterior debido a que incluye el monto de los fletes y seguros en el precio efectivamente pagado, y constituye la mejor información disponible al alcance de la autoridad. La opción de valor reconstruido debe aproximarse al precio de la mezclilla destinada al consumo interno en China, con un margen de utilidad que razonablemente tendría cualquier empresa china, en el contexto de una economía de mercado. Así, se determinó calcular un precio promedio ponderado para la tela de mezclilla para efectos de compararlo con el valor normal;

g) Al comparar las operaciones reportadas por importadoras con la información de pedimentos y facturas, la SE encontró inconsistencias en valores, volúmenes, precios y términos de venta. Con ello, acreditó que la facturación de valores finales las realizan las importadoras sólo para efectos de aduana, de manera que los valores reportados en factura del proveedor chino sean los mismos valores reportados en la factura de valor final y ante Aduanas. También constató que la facturación de la mercancía la realiza el exportador chino y que la única diferencia entre el precio que otorga el proveedor chino y el que facturan las importadoras es un cargo por intermediación comercial.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

h) Al comparar el valor normal reconstruido que determinó conforme a la metodología de país sustituto, con el precio de exportación para cada empresa exportadora, la SE calculó y estableció la existencia de márgenes de discriminación de precios (desde 90.02% hasta 369.52%) para las exportaciones de tela de mezclilla, originarias de China que se clasifican en las fracciones arancelarias 5209.42.01, 5209.42.99, 5211.42.01 y 5211.42.99 de la TIGIE;

i) De la valoración de similitud entre el producto de fabricación nacional y el importado, la SE determinó que las importaciones temporales y las exportaciones virtuales forman parte de la investigación y, por tanto, consideró de manera conjunta, respectivamente a las importaciones temporales, las definitivas, las ventas internas y las exportaciones virtuales de las productoras nacionales;

j) La SE determinó que las importaciones chinas de tela de mezclilla, definitivas y temporales, concurren al mismo mercado como una situación de hecho, pues durante la vigencia de las cuotas compensatorias de 1994, las importaciones fueron fundamentalmente temporales, pero una vez que se eliminaron estas medidas (octubre de 2008), las importaciones se realizaron básicamente mediante el régimen definitivo;

k) Para el cálculo del margen de subvaloración, la SE comparó el precio en pesos de las importaciones investigadas puestas en territorio nacional (al valor en aduana se le agregaron aranceles, derechos de trámite aduanero y las cuotas compensatorias que pagaron algunas operaciones) con los precios en pesos de la rama de la producción nacional al mercado interno. Al respecto, los resultados arrojaron márgenes de subvaloración en los precios de las importaciones en condiciones de dumping a lo largo del periodo analizado, mismos que se ubicaron 48% por debajo del precio de la rama de la producción nacional en 2006, 56% en 2007, 68% en 2008, 76% en 2009, 65% en 2010;

l) La SE confirmó que las importaciones investigadas disminuyeron su precio durante la mayor parte del periodo analizado, efectuándose con niveles de subvaloración significativos con respecto a los precios nacionales y a los de otras fuentes de abastecimiento. Al respecto, determinó que las importaciones en condiciones de dumping de origen chino mostraron un precio con tendencia a la baja hasta 2009 y un incremento hacia finales del periodo investigado y en 2010. Asimismo, observó que sus precios ingresan a niveles de subvaloración con respecto a los precios nacionales y a los de otras fuentes de abastecimiento, y



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

m) Se contó con bases objetivas para establecer que durante el periodo analizado, que va de 2006 a marzo de 2010, gran parte de las importaciones chinas de tela de mezclilla se efectuaron en condiciones de dumping, y estas importaciones crecieron a una tasa significativa. También se estableció que las importaciones en condiciones de dumping ingresaron a precios significativamente inferiores, tanto en relación al precio de la mercancía similar de producción nacional como al de las importaciones de otros orígenes.

Sin embargo la SE no contó con elementos objetivos basados en pruebas que le permitieran establecer la existencia de daño importante o una amenaza inminente y claramente prevista de daño importante a la rama de la producción nacional.

En este contexto, la SE resolvió concluir el procedimiento administrativo de investigación, sin imponer cuotas compensatorias.

Conforme a lo antes expuesto, resulta evidente que casos como el de la mezclilla china, ayudan a explicar el fenómeno descrito en el numeral II.1, esto es, la reducción significativa que presentó el subsector Textil respecto de la producción nacional durante el período 2003 – 2010, máxime si consideramos que es la propia autoridad mexicana (SE) quien acepta que este tipo de mercancías entraron al país bajo condiciones de *dumping*.

Importaciones Temporales

La Ley Aduanera en México permite la importación temporal de bienes tangibles que sirven como insumos para la industria manufacturera y maquiladora de México al amparo del programa “Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicio de Exportación. Ese programa público tiene como objetivo apoyar a la industria manufacturera y maquiladora de México para estar en igualdad de circunstancias con sus competidores en el mercado mundial (en especial en el mercado de Estados Unidos de América).

Sin embargo, dicho programa puede proveer de incentivo perversos, ya que si no existe un estrecho monitoreo de dichas importaciones o si existen fuertes incentivos para no “re-exportar” dichos productos ya transformados, esta práctica puede representar competencia desleal al subsector nacional de Textiles y Calzado, si dichas importaciones alcanzan el mercado informal para competir en el mercado interno.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Otra línea de investigación para estudios futuros es precisamente analizar y cuantificar el impacto de la permanencia indefinida ilegal de importaciones temporales y del contrabando sobre el desempeño del subsector de Textiles y Calzado.

Prácticas de Subvaluación en la factura presentada por el importador

Con el objeto de reducir el pago de impuestos arancelarios, de derechos por trámites aduaneros y del IVA, la estrategia de subvaluación en las facturas que presentan los importadores para disminuir su carga fiscal puede llevar a competir con ventaja desleal sobre los productores nacionales que sí contribuyen al fisco. Esto podría ser preferido por el importador, porque estaría en posibilidad de obtener mayores beneficios: ya sea por estar en ventaja con relación a los competidores nacionales que sí están pagando el IVA, o porque aprovecharían un mayor “spread” con el precio del mercado interno o nacional.

Esta práctica, por lo tanto, impacta negativamente a la economía nacional, ya que afecta tanto i) a la asignación eficiente de recursos económicos en el subsector de Textiles y Calzado (al enfrentar el subsector una competencia desleal), como a ii) la recaudación fiscal del gobierno federal, con su respectivo impacto al financiamiento de políticas públicas.

Al respecto, el objetivo primario de este estudio es la estimación de la evasión del IVA por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado.

1.2.4 Economía Política de Comercio Exterior en el subsector de Textil y Calzado

Con relación a las estrategias de competencia del sector externo, la teoría del bienestar social establece que si dichas estrategias son “justas”, en el sentido de garantizar las mismas condiciones iniciales para todos los competidores en un mercado y si éste tiene cierto nivel mínimo de competencia, esto llevaría a explotar todas las habilidades y talentos de los agentes económicos y llevaría a una asignación eficiente de recursos en el sentido económico.

Otra forma de ver esta afirmación, es que si los impuestos arancelarios tienden a cero por ambas partes (el sector externo y el país interesado) y si existe un



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

mercado competitivo, entonces el mecanismo de mercado llevará a una asignación eficiente. Más aún, si se establecen políticas públicas para garantizar las mismas condiciones iniciales de competencia (para las unidades económicas tanto del sector externo, como para las nacionales), entonces (con aranceles casi cero) el mecanismo de mercado llevará a una asignación eficiente probablemente más “justa”.

Esta proposición establece que los países no deben regresar a imponer aranceles o medidas compensatorias, ya que llevará a una asignación distorsionada de los recursos con la pérdida de bienestar asociada (pérdida de transacciones voluntarias, que de otra manera se llevaría a cabo).

Así, la política de comercio exterior debe partir del supuesto que la competencia proveniente del sector externo es “justa”. Sin embargo, si existe evidencia de que el sector externo está utilizando instrumentos de competencia desleal, entonces la política pública debe estar orientada a afectar las dotaciones iniciales de los competidores nacionales, para garantizar igualdad de circunstancias en la competencia y dejar que el mercado maximice las habilidades, talento y ventajas comparativas de los agentes económicos.

I.3 Obligaciones y facilidades en comercio exterior para Textiles y Calzado: explicación y comentarios sobre las leyes que contempla el ordenamiento.

I.3.1 Fundamentos constitucionales

Como se ha venido mencionando a lo largo del documento, el presente estudio define al comercio exterior como el intercambio de bienes o servicios entre dos o más países o regiones económicas. Es evidente que quienes realicen estas actividades en México están sujetos a una serie de obligaciones, las cuales se pueden dividir en dos tipos principales: sustantivas y formales.

Las obligaciones sustantivas son obligaciones de dar, es decir, aquellas que implican que la persona que realice actividades de comercio exterior, deberá realizar una erogación directamente a favor del Estado.

Las obligaciones formales son todas las demás que no impliquen una erogación directa a favor del Estado, y pueden ser obligaciones de hacer o no hacer.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

El Estado Mexicano tiene la potestad de establecer ambos tipos de obligaciones, lo cual realiza con los siguientes fundamentos constitucionales:

a. Obligaciones sustantivas

Los artículos 73, fracciones VII y XXIX, y 131, facultan al Congreso de la Unión para establecer contribuciones en materia de comercio exterior.

Estas contribuciones deben ser fijadas en concordancia con los principios de justicia tributaria establecidos en la fracción IV del artículo 31.

Sin embargo, los artículos 73, fracción XXIX y 131 no limitan esta facultad únicamente para establecer contribuciones, por lo que las mercancías materia del comercio exterior pueden ser gravadas de otras maneras, como lo son los aprovechamientos, que al no ser contribuciones, no se encuentran sujetos a los principios de justicia tributaria.

Por último, los gravámenes que así decreta el Congreso de la Unión pueden ser aumentados, disminuidos o suprimidos por el Ejecutivo Federal, con fundamento en el segundo párrafo del artículo 131.

b. Obligaciones formales

El artículo 73, fracción XXIX, numeral 1, faculta al Congreso de la Unión para establecer todo tipo de regulación en materia de comercio exterior, incluyendo obligaciones formales.

Por su parte, el artículo 131 también prevé el establecimiento de regulaciones por parte del Congreso de la Unión en materia de comercio exterior.

El Ejecutivo Federal, con fundamento en el artículo 89, fracción I, puede establecer otro tipo de obligaciones formales en todas aquellas áreas sobre las que haya legislado el Congreso de la Unión, incluyendo el comercio exterior.

Existe otro tipo de regulación en materia de comercio exterior que deriva de la facultad del Congreso de la Unión para legislar en esta materia, por medio de la cual se habilita a diversas dependencias de la Administración Pública Federal para regular diversas cuestiones técnicas o formales. Esta regulación debe estar acorde a lo establecido tanto por el Congreso de la Unión como por el Ejecutivo Federal.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Finalmente, con fundamento en el artículo 133, el Estado Mexicano puede celebrar convenios con otros Estados, en virtud de lo cual se establecen diversas obligaciones y beneficios.

Así, resulta que en materia de comercio exterior tenemos los siguientes ordenamientos aplicables:

- i. Los Tratados Internacionales suscritos por México en la materia, tal como quedaron desarrollados en la sección **I.2.3.1**.
- ii. Ley de Ingresos de la Federación;
- iii. Ley del Impuesto al Valor Agregado;
- iv. Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación;
- v. Ley Federal de Derechos;
- vi. Ley de Comercio Exterior;
- vii. Código Fiscal de la Federación;
- viii. Ley Aduanera;
- ix. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente;
- x. Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo;
- xi. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado;
- xii. Reglamento de la Ley de Comercio Exterior;
- xiii. Reglamento del Código Fiscal de la Federación;
- xiv. Reglamento de la Ley Aduanera;
- xv. Diversos decretos en materia de comercio exterior, de entre los que destaca el Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de noviembre de 2006;
- xvi. Resolución Miscelánea Fiscal (emitida con fundamento en artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación y 14, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria);
- xvii. Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior (emitidas Con fundamento en los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Pública Federal; 1o. y 144 de la Ley Aduanera; 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación y 14, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria);

xviii. Acuerdo por el que la Secretaría de Economía emite reglas y criterios de carácter general en materia de Comercio Exterior (emitido con fundamento en los artículos 34 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 4 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y 4o., fracción III, 5o., fracciones III, V, VII, X, XI y XII, 15, 16, 17 y 20, de la Ley de Comercio Exterior);

xix. Normas Oficiales Mexicanas (emitidas con fundamento en con fundamento en los artículos 34 fracciones XIII y XXX de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39 fracción V, 40 fracciones I y XII, 46, 47 fracción IV de la Ley Federal sobre Metrología y Normalización), de entre las que destacan:

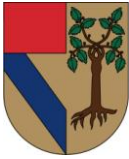
- NOM-020-SCFI-1997: Información comercial - Etiquetado de cueros y pieles curtidas naturales y materiales sintéticos o artificiales con esa apariencia, calzado, marroquinería así como los productos elaborados con dichos materiales.
- NOM-004-SCFI-2006: Información comercial - Etiquetado de productos textiles, prendas de vestir, sus accesorios y ropa de casa.

2. Obligaciones en materia de comercio exterior

Como se mencionó anteriormente, por definición, en el comercio exterior sólo se pueden llevar a cabo cuatro tipos de actividades: el introducir mercancías al país, extraerlas, prestar servicios al extranjero y solicitar servicios del extranjero.

El artículo 2, fracción III, de la Ley Aduanera (LA), establece que por *mercancías* se deben entender los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

Los bienes comprendidos dentro de los subsectores de Textiles y Calzado, al ser efectivamente bienes y no servicios, encuadran dentro del concepto de *mercancías*, por lo que el estudio se centra en el análisis de las obligaciones que regulan la introducción y extracción de mercancías del país.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

1.3.2 Obligaciones aplicables, establecidas en la Ley Aduanera

La Ley Aduanera fue publicada por vez primera el 15 de diciembre de 1995, después de la negociación del Tratado de Libre Comercio de América del Norte, y ha tenido diversas modificaciones y adiciones a sus artículos, siendo el 9 de abril de 2012 la fecha de publicación de las modificaciones más recientes a dicha Ley.

El Título III establece las contribuciones, cuotas compensatorias y demás regulaciones y restricciones no arancelarias al comercio exterior.

Por su parte el Artículo 51 establece que se causará el impuesto general de importación, como parte de los impuestos al comercio exterior, de acuerdo a la tarifa de la Ley de Impuesto General de Importaciones y Exportaciones (Apartado I). Asimismo, el Artículo 52 establece que están obligadas al pago del impuesto al comercio exterior las personas que introduzcan mercancías al país.

Las personas físicas y morales que importen mercancías deben cubrir las cuotas compensatorias. El Artículo 59 describe los requisitos que deben cumplir quienes importen mercancías al país. En particular:

- Llevar un control de inventarios en forma automatizada que esté a disposición de la autoridad aduanera (Apartado I);
- Entregar al agente aduanal una manifestación por escrito los elementos que permitan determinar el valor aduanal de la mercancía (Apartado III);
- Estar inscritos en el Padrón de Importadores a cargo de SAT, debiendo estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (Apartado IV).

De manera relevante, el Artículo 64 establece que la base gravable del impuesto general a la importación es el valor de aduana de las mercancías, que es el valor de transacción de éstas, bajo ciertas condiciones que serán abordadas con detalle en la siguiente sección.

En cuanto a los tipos de regímenes, el Artículo 90 divide las mercancías que se introducen a territorio nacional en los regímenes aduaneros: A. Definitivos (Apartado I: de Importación) y B. Temporales. El capítulo III aborda la cuestión de Definitivos de Importación y Exportación. El Artículo 95 establece que los regímenes definitivos estarán sujetos al pago de impuestos al comercio exterior y, en su caso, cuotas compensatorias.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

En particular y de relevancia significativa para esta investigación encargada por el SAT, es el régimen de importación definitiva: el Artículo 96 establece que se refiere a la entrada de mercancías de procedencia extranjera que permanecerá en el país por tiempo ilimitado. Adicionalmente, el Artículo 98 define la importación mediante revisión en el origen.

Finalmente, el importador deberá registrar ante el SAT a los agentes o apoderados aduanales y transportistas designados que van a operar bajo este esquema (Apartado VI).

Es muy importante recalcar que la entrada y salida de mercancías del país debe realizarse a través de un procedimiento denominado despacho de mercancías, previsto en el artículo 35 de la Ley Aduanera, que se debe realizar en las aduanas del país.

Quienes importen o exporten mercancías deberán presentar ante la aduana un pedimento y diversa documentación listada en el artículo 36 de la propia ley, que a continuación se menciona:

I. En importación:

- a) La factura comercial que reúna los requisitos y datos que mediante reglas establezca la Secretaría, cuando el valor en aduana de las mercancías se determine conforme al valor de transacción y el valor de dichas mercancías exceda de la cantidad que establezcan dichas reglas.
- b) El conocimiento de embarque en tráfico marítimo o guía en tráfico aéreo.
- c) Los documentos que comprueben el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias a la importación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, siempre que las mismas se publiquen en el Diario Oficial de la Federación y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Importación.
- d) El documento con base en el cual se determine la procedencia y el origen de las mercancías para efectos de la aplicación de preferencias arancelarias, cuotas compensatorias, cupos, marcado de país de origen y otras medidas que al efecto se establezcan, de conformidad con las disposiciones aplicables.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

e) El documento en el que conste la garantía otorgada mediante depósito efectuado en la cuenta aduanera de garantía a que se refiere el artículo 84-A de esta Ley, cuando el valor declarado sea inferior al precio estimado que establezca dicha dependencia.

f) El certificado de peso o volumen expedido por la empresa certificadora autorizada por la Secretaría mediante reglas, tratándose del despacho de mercancías a granel en aduanas de tráfico marítimo, en los casos que establezca el Reglamento.

g) La información que permita la identificación, análisis y control que señale la Secretaría mediante reglas.

En el caso de mercancías susceptibles de ser identificadas individualmente, deberán indicarse los números de serie, parte, marca, modelo o, en su defecto, las especificaciones técnicas o comerciales necesarias para identificar las mercancías y distinguirlas de otras similares, cuando dichos datos existan, así como la información a que se refiere el inciso g).

La mencionada información podrá consignarse en el pedimento, en la factura, en el documento de embarque o en relación anexa que señale el número de pedimento correspondiente, firmada por el importador, agente o apoderado aduanal. No obstante lo anterior, las maquiladoras o las empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, no estarán obligadas a identificar las mercancías cuando realicen importaciones temporales, siempre que los productos importados sean componentes, insumos y artículos semi-terminados, previstos en el programa que corresponda, cuando estas empresas opten por cambiar al régimen de importación definitiva deberán cumplir con la obligación de citar los números de serie de las mercancías que hubieren importado temporalmente.

Tratándose de reexpediciones se estará a lo dispuesto en el artículo 39 de esta Ley.

II. En exportación:

a) La **factura** o, en su caso, **cualquier documento que exprese el valor comercial de las mercancías.**

b) Los documentos que comprueben el cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias a la exportación, que se hubieran expedido de acuerdo con la Ley de Comercio Exterior, siempre que las mismas se publiquen en



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

el **Diario Oficial de la Federación** y se identifiquen en términos de la fracción arancelaria y de la nomenclatura que les corresponda conforme a la tarifa de la Ley del Impuesto General de Exportación.

Para los efectos de las fracciones I y II de este artículo, el Servicio de Administración Tributaria podrá requerir que al pedimento o factura, tratándose de pedimentos consolidados, se acompañe la documentación aduanera que se requiera de conformidad con los acuerdos internacionales suscritos por México.”

Como se puede apreciar, **es en este momento cuando puede presentarse el problema de la subvaluación**, ya que las facturas comerciales que se exhiban ante la autoridad podrían no reflejar el monto que fue efectivamente pagado como contraprestación.

Una vez elaborado el pedimento y determinados los gravámenes que con motivo de la importación o exportación se deben pagar, se debe realizar este pago previamente a que se presenten las mercancías a la aduana, de conformidad con el artículo 43 de la Ley Aduanera.

Cuando se presenten las mercancías, se activará el mecanismo de selección automatizado, de cuyo resultado puede ser que las mercancías se entreguen directamente al particular o sean sujetas a revisión a través del llamado *reconocimiento aduanero*, mediante el cual se verifica la veracidad de los datos contenidos en el documento y el cumplimiento de todas las obligaciones aplicables, lo que se establece en el artículo 44 de la Ley Aduanera.

Si no se encuentra ninguna irregularidad, las mercancías serán entregadas al particular y se terminará el despacho de mercancías.

Con motivo de este procedimiento, se puede ser sujeto de alguna de las siguientes obligaciones:

- i. El artículo 16 prevé que las personas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrán prestar servicios de procesamiento electrónico de datos y servicios relacionados, necesarios para llevar a cabo el despacho aduanero.

Este pago, al ser un pago por un servicio, lo cual está gravado por la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), genera IVA, pero el impuesto así generado puede ser acreditado contra el monto de los derechos de trámite aduanero, por lo cual se ve mitigado el ingreso que el Estado recibe por el impuesto generado de esta manera.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- ii. El artículo 16-A prevé que las personas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puedan prestar servicios de prevalidación, consistentes en comprobar que los datos asentados en el pedimento, estén dentro de los criterios sintácticos, catalógicos, estructurales y normativos, conforme se establezca por el Servicio de Administración Tributaria, para ser presentados al sistema electrónico del propio Servicio.

Este servicio también está gravado por el impuesto al valor agregado, por lo que también se genera la contribución cuando se preste la prevalidación.

- iii. Los artículos 2, fracción V, y 51, establecen que los impuestos al comercio exterior son el impuesto general de importación y el impuesto general de exportación.

Tasa

De conformidad con el artículo 51, la que se indique en la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación (LIGIE)

Objeto y sujeto

El objeto de este impuesto es la introducción de mercancías al territorio nacional o su extracción del mismo, y los sujetos son las personas físicas y morales que lleven a cabo estas actividades.

Este impuesto presenta exenciones en el artículo 61, entre las que resulta interesante la fracción I, puesto que la exención la puede establecer el propio legislador a través de reformas a la LIGIE o bien puede ser resultado de una renuncia a la potestad tributaria, acordada en un tratado internacional.

Base gravable para importación

La base gravable de este impuesto, para el caso de importación, es la establecida en el artículo 64, y generalmente es el valor en aduanas de la mercancía. El mismo artículo señala que el valor en aduanas es el valor de transacción de las mismas.

El valor de transacción, de acuerdo a lo establecido en los artículos 64 y 65, comprende el precio pagado o que se vaya a pagar por las mercancías, así como también todos los conceptos señalados en los citados artículos, que consisten básicamente en bienes y servicios necesarios para que la mercancía pueda ser efectivamente importada.

Este valor será la base siempre y cuando se reúnan las condiciones señaladas en el artículo 67 de la Ley Aduanera.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

En caso de que la base gravable del impuesto no pueda determinarse conforme al valor de transacción, por no cumplirse las condiciones establecidas en el artículo 64 y, consecuentemente, en el artículo 67, se emplearán los métodos listados en el artículo 71, a fin de determinar la base gravable.

Base gravable para exportación

De acuerdo a lo establecido en el artículo 79, en el caso de la exportación la base gravable es fácilmente determinable, pues consiste únicamente en el valor comercial de las mercancías en el lugar de venta, sin mayores incrementos, y este valor se toma directamente de la factura o cualquier otro documento comercial que presente el exportador.

A diferencia de la importación, cuando existan sospechas de que los valores consignados no sean los valores reales, no se ajustarán los valores para efecto de determinar la base gravable correspondiente, sino que únicamente se impondrán las sanciones que conforme a la ley correspondan. Esto no se limita a las sanciones previstas en la Ley Aduanera, sino a cualquier otra sanción prevista en ordenamientos legales vigentes.

Determinación

De conformidad con el artículo 80, los impuestos al comercio exterior se obtendrán aplicando a la base gravable la cuota que corresponda conforme a la clasificación arancelaria de las mercancías, contenida en la LIGIE.

Esta determinación se realiza por el agente aduanal en todos los casos excepto cuando la importación o exportación se realice por vía postal, sin embargo, inclusive en este caso, si el interesado lo requiere, puede determinar el impuesto él mismo.

Momento de pago

El artículo 83 establece que, por regla general, el pago se realizará al presentar el pedimento para el despacho aduanero, antes de que se active el mecanismo de selección automatizado, a través del cual se determina si se realizará o no una revisión de la mercancía.

Sin embargo, existen excepciones a la regla, aplicables para las mercancías materia de este estudio:

1. Artículo 83, párrafo segundo: Cuando las mercancías se depositen ante la aduana, en recitos fiscales o fiscalizados, el pago se hará:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- a. Al presentar el pedimento,
 - b. Dentro del mes siguiente a su depósito, o
 - c. Dentro de los dos meses siguientes tratándose de aduanas de tráfico marítimo.
2. Artículo 83, párrafo tercero: Se puede realizar el pago hasta 3 días antes de realizar la importación o 20 días si la importación se realiza por ferrocarril.
 3. Artículo 85: hasta un año antes, o dos, con previo aviso, cuando se efectuó depósito en la cuenta aduanera de las instituciones autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

1.3.3 Obligaciones aplicables establecidas en la Ley de Comercio Exterior:

i. Aranceles

La determinación de los impuestos generales de importación y exportación, establecida en la Ley Aduanera, se debe realizar conjuntamente con las disposiciones establecidas en la Ley de Comercio Exterior. En particular el Artículo 11 de dicha Ley establece que en la importación de mercancías sujetas al cumplimiento de reglas de origen, el importador deberá comprobar su origen en el tiempo y forma establecidos en los ordenamientos aplicables. Corresponderá a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilar y verificar el cumplimiento de las reglas de origen.

Adicionalmente, los Artículos del 12 al 14 explican las cuotas de las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, que pueden ser:

- Ad-valorem (en términos porcentuales del valor en aduana de las mercancías).
- Específicos (cuando se expresen en términos monetarios por unidad de medida) y
- Mixtos, cuando se trate de una combinación de los anteriores.

Como se puede apreciar, la subvaluación se puede presentar a través de la modificación de dos datos presentados ante la aduana: el valor en aduana o la unidad de medida.

Para modificar el valor en aduana, se pueden alterar cualquiera de los valores señalados en los artículos 64, 65 y 66 de la Ley Aduanera. Sin embargo, de un análisis de los documentos que se deben presentar para el despacho de las



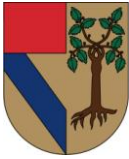
Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

mercancías, listados en el artículo 36 del mismo ordenamiento, no es posible que la Aduana, durante el citado procedimiento, pueda llegar a la conclusión de que se modificaron los valores de los incrementables, puesto que los documentos en donde se ampara el valor de los mismos no se deben presentar para el despacho aduanero.

ii. Regulaciones y restricciones no arancelarias contempladas en la Ley de Comercio Exterior

1. Los permisos previos, establecidos en los artículos 21 y 22, consisten en autorizaciones que debe otorgar la Secretaría de Economía para poder realizar actividades de comercio exterior respecto a determinadas mercancías.
2. El “cupo”, previsto en los artículos 23 y 24, consiste en el monto de una mercancía que podrá ser importado o exportado, ya sea máximo o dentro de un arancel cupo.
3. El mercado de país de origen, señalado en el artículo 25, permite determinar el país de origen de la mercancía que se importa para efectos de que pueda, en su caso, gozar de los beneficios establecidos en los tratados de libre comercio.
4. Existen otros permisos y autorizaciones que los particulares deben obtener previa la realización del despacho aduanero, pues será en ese momento cuando deberán comprobar el cumplimiento de todas estas obligaciones de conformidad con el artículo 36, fracción I, inciso c), de la Ley Aduanera. Estos permisos, previstos en los artículos 26 y 27 de la Ley de Comercio Exterior, consisten en autorizaciones que otorgan diversas dependencias de la Administración Pública Federal, en materias como sanidad, normalización, etcétera.
5. Las medidas de salvaguarda, previstas en el artículo 45, son aranceles específicos o ad-valorem, permisos previos o cupos, o alguna combinación de los anteriores, que se establecen con el fin de regular o restringir temporalmente las importaciones de mercancías idénticas, similares o directamente competidas de la producción nacional en la medida necesaria para prevenir o remediar el *daño grave* (definido en términos del artículo 46 de la propia Ley de Comercio Exterior) a una rama de producción nacional y facilitar el ajuste de los productores de esa rama.
6. Las cuotas compensatorias, definidas en el artículo 62, son una medida de restricción no arancelaria que se establece en casos de discriminación de precios y subvenciones, equivalentes a la diferencia entre el valor normal y el precio de exportación o al monto del beneficio, respectivamente.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

El cumplimiento de todas estas obligaciones y, en su caso, el pago directo a favor del Estado de las mismas, se debe realizar antes de la presentación de las mercancías con el pedimento ante la autoridad aduanera, de conformidad con el artículo 43 de la Ley Aduanera, por lo que de nuevo es en este momento cuando se puede detectar la subvaluación.

1.3.4 Obligaciones establecidas en la Ley Federal de Derechos

Derecho de trámite aduanero

Objeto y sujeto

Previsto en el artículo 49 de la Ley Federal de Derechos, este derecho se pagará por las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente en los términos de la Ley Aduanera. Quienes realicen estas operaciones serán los sujetos del derecho.

Cabe señalar que la regla 5.1.3 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2012 prevé una exención de este derecho cuando la operación se celebre con alguna persona residente en alguno de los países señalados en la regla, con los cuales México tenga un tratado de libre comercio.

Base

La base es el valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación o de exportación.

Cuando por la operación aduanera de que se trate, no se tenga que pagar el impuesto general de importación, el derecho se determinará sobre el valor en aduana de las mercancías.

Tasa

La tasa de este derecho se determinará dependiendo de las circunstancias en que se importen las mercancías, correspondiendo una distinta según cada una de las fracciones del artículo 49.

Cabe señalar que para el caso que nos ocupa, resulta relevante el contenido de la fracción I, que a la letra establece que la cuota será:

Del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del impuesto general de importación, en los casos distintos a los señalados en las siguientes fracciones o cuando se trate de mercancías exentas conforme a la Ley de los



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Impuestos Generales de Importación y de Exportación o a los Tratados Internacionales.

De nuevo, esto implica que para poder determinar el derecho de trámite aduanero, se deberá estar a los datos y documentos que se utilizarán para determinar el valor de transacción de las mercancías, como se ha explicado previamente. Si los documentos y/o la información consignada en el pedimento se encuentran alterados para subvaluar ya sea las mercancías o los incrementables a las mismas, se verá afectado también el monto a pagar por este derecho.

Esta situación se ve permeada por lo establecido en el propio artículo 49, en el sentido de si la cantidad que resulte por este derecho de conformidad con la fracción señalada es menor a la fija establecida en la fracción III, se aplicará esta última; en todo caso, la subvaluación se puede presentar con montos a los cuales, una vez aplicada la fórmula, el derecho resulte menor al monto establecido en la fracción III.

No es este el caso para la exportación, prevista en la fracción V, ya que se establece un monto fijo para cada operación, por lo que no depende de los valores que presente el contribuyente y, por lo tanto, no se ve afectada por una posible subvaluación.

Momento de pago

El pago de este derecho se realizará en conjunto con el impuesto general de importación o exportación que, en su caso, se causen; si no se causan, se deberá pagar antes de retirar las mercancías del recinto fiscal.

I.3.5 Obligaciones establecidas por la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación

La Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (LIGIE) fue publicada por vez primera el 18 de julio de 2007 y ha tenido diversas modificaciones y adiciones a sus artículos, siendo el 29 de junio de 2012 la fecha de publicación de las modificaciones más recientes a dicha Ley.

Los impuestos generales que causarán las mercancías importadas o exportadas de conformidad a su fracción arancelaria en una estructura de: Unidad / Impuesto de Importación / Impuesto de Exportación están descritas en el Artículo 1º.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Esta ley tiene una presentación especial, la cual se explica a detalle en su artículo 2º, fracción II, numeral 2º. Básicamente, la ley comprende los siguientes elementos:

- Un código por medio del cual se identifican las mercancías, compuesto por 8 dígitos, que se integran de la siguiente manera:
 - Los dos primeros representan el *capítulo* aplicable
 - Los otros dos siguientes, que estarán ordenados en forma progresiva, conforman, junto con los anteriores, el código de *partida*.
 - Los dos dígitos siguientes, junto con los anteriores, conforman la *subpartida*.
 - Por último, los dos dígitos restantes, adicionados con todos los demás, forman lo que se conoce como **fracción arancelaria**.
- Cada capítulo, partida, subpartida y fracción arancelaria son descritos a detalle en una columna adyacente al campo del código. Esto permite identificar, en última instancia, la mercancía que representa la fracción arancelaria y viceversa, es decir, permite asignar a cada tipo de mercancía una fracción arancelaria.
- A continuación se presenta la unidad de medida por la cual será gravada la mercancía para efectos de la determinación del impuesto general de importación y exportación.
- Por último, se presentan dos columnas con los aranceles correspondientes a cada clase de mercancía, los que deberán ser analizados a la luz de los artículos 12 a 14 de la Ley de Comercio Exterior, previamente explicados.

Es importante señalar que, por regla general y a menos que el arancel no sea *ad-valorem* o la fracción arancelaria esté exenta del pago del impuesto o su intercambio comercial, ya sea por importación o exportación esté prohibido, el impuesto se determinará con base en valor porcentual del arancel señalado en estas dos últimas columnas.

Sin perjuicio de lo antes señalado, las fracciones arancelarias de interés para el presente estudio son las comprendidas en las siguientes secciones:

*Sección XI del artículo 1º, denominada “**Materias textiles y sus manufacturas**”, que a su vez comprende los siguientes capítulos:*

50: Seda.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

51: Lana y pelo fino u ordinario; hilados y tejidos de crin.

52: Algodón.

53: Las demás fibras textiles vegetales; hilados de papel y tejidos de hilados de papel.

54: Filamentos sintéticos o artificiales; tiras y formas similares de materia textil sintética o artificial.

55: Fibras sintéticas o artificiales discontinuas.

56: Guata, fieltro y tela sin tejer; hilados especiales; cordeles, cuerdas y cordajes; artículos de cordelería.

57: Alfombras y demás revestimientos para el suelo, de materia textil.

58: Tejidos especiales; superficies textiles con mechón insertado; encajes; tapicería; pasamanería; bordados

59: Telas impregnadas, recubiertas, revestidas o estratificadas; artículos técnicos de materia textil.

60: Tejidos de punto.

61: Prendas y complementos (accesorios), de vestir, de punto.

62: Prendas y complementos (accesorios), de vestir, excepto los de punto.

63: Los demás artículos textiles confeccionados; juegos; prendería y trapos.

*Sección XII del artículo 1º, denominada “**Calzado, sombreros y demás tocados, paraguas, quitasoles, bastones, látigos, fustas, y sus partes; plumas preparadas y artículos de plumas; flores artificiales; manufacturas de cabello**”, que a su vez comprende el siguiente capítulo aplicable al presente estudio:*

64: Calzado, polainas y artículos análogos; partes de estos artículos

Resulta importante destacar que todas las fracciones arancelarias contenidas en las secciones antes citadas son gravadas con arancel ad-valorem. Esto significa que el valor porcentual contenido en la tarifa se aplicará al valor en aduanas de la mercancía.

Lo anterior, a su vez, significa que los impuestos generales de importación y exportación que se debieran causar por la importación y exportación de las mercancías identificadas con las fracciones arancelarias contenidas en las



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

secciones citadas pueden llegar a causarse en menor cantidad con motivo de la subvaluación que se realice en los documentos que acrediten el valor en aduanas de las mercancías.

1.3.6 Obligaciones contenidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado

El impuesto al valor agregado es un impuesto cuyo objeto es el consumo. Las manifestaciones del consumo se consignan en las fracciones del artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado como hechos imponible cuya realización implica la causación del impuesto.

Explicación de la naturaleza del impuesto al valor agregado en importación.

1. El impuesto al valor agregado es de los impuestos llamados *indirectos*, por lo que generalmente existen dos sujetos de este impuesto: el sujeto jurídico y el sujeto económico del mismo.
2. El sujeto jurídico es el obligado por ley al pago del impuesto, que es quien realiza las actividades dentro de la cadena de producción nacional.
3. Así, supongamos que una persona adquiere productos directamente de la naturaleza de un predio que es de su propiedad; esa persona no es parte de la cadena de producción todavía, puesto que no ha realizado ningún hecho imponible de la ley del impuesto al valor agregado.
4. Sin embargo, si esa persona se incorpora a la cadena de producción a través de cualquiera de los hechos imponible, generaría esta contribución. Los hechos imponible dentro de la cadena de producción nacional son los siguientes:
 - a. Enajenación de bienes.
 - b. Prestación de servicios independientes.
 - c. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
5. Así, si esta persona cuyo ejemplo se maneja enajena los bienes que extrajo de la naturaleza, el trabajo que le llevó extraerlos suma un *valor agregado* a los mismos, puesto que ya no valen lo mismo que cuando estaban en su estado natural.
6. Este *valor agregado* es el que grava el impuesto que nos ocupa; el obligado al pago es la persona que realice la actividad productiva (enajene,



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

preste el servicio u otorgue el uso o goce temporal, en la cadena de producción nacional).

7. Sin embargo, esta persona, que es el sujeto pasivo de la obligación tributaria, debe *trasladar* el impuesto a la siguiente persona dentro de la cadena de producción; es decir, le debe de cobrar el valor de la mercancía o servicio y además le debe de cobrar el impuesto al valor agregado que se genere. Una vez que se lo cobre lo deberá entregar a la hacienda pública.

8. Por otro lado, la persona que adquiera estos productos, en el ejemplo que manejamos, podría llegar a procesarlos, añadiendo todavía más *valor agregado* a los mismos.

9. Si continuamos este esquema, podría resultar que cada vez que se lleve a cabo un proceso productivo se genere un impuesto, creando así un encarecimiento potencialmente exorbitante del producto final.

10. Para evitar este *efecto cascada*, se previó el sistema del acreditamiento, que consiste en que cada vez que se avance un escalón en la cadena productiva, la persona que lo realice podrá efectivamente *traspasar el impuesto*, es decir, sí, le fue cobrado cuando adquirió el bien, servicio o uso o goce del bien, pero esa persona también lo podrá cobrar cuando enajene, preste a su vez un servicio o uso o goce de un bien. Al final del mes, podrá realizar una balanza del impuesto que le fue cobrado y del impuesto que cobró y, si se reúnen todos los requisitos que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado, puede llegar a tener un saldo a su favor si pagó más impuesto a sus proveedores del que cobró a sus clientes. Si es al contrario, i.e. cobró más impuesto a sus clientes que el que pagó a sus proveedores, deberá enterar la diferencia a la hacienda pública.

11. Con el procedimiento anterior, denominado de *acreditamiento*, la única persona que efectiva y económicamente paga el impuesto es aquella persona que no vuelve a enajenar los bienes, prestar servicios u otorgar su uso o goce temporal (dentro de la cadena de producción nacional); en otras palabras, el único sujeto económicamente gravado es el consumidor final.

12. Ahora bien, para efectos de este estudio, es importante señalar que si únicamente se pagaran impuestos por actos llevados dentro de la cadena de producción nacional, aquellas personas que adquirieran productos de otros Estados (a nivel internacional) podrían tener una ventaja competitiva en



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

contra de los productores nacionales, por que pudiera darse el caso de que el país de donde provienen esos productos no grave su exportación.

13. En este sentido, los productos que se adquirieran tendrían un margen de competitividad nocivo para la industria nacional, ya que no incluirían el impuesto al valor agregado que se vino pagando durante toda la cadena de producción del país.

14. Para evitar lo anterior, se estableció como otro hecho imponible la importación de bienes o servicios, sólo que en este caso, el impuesto no se traslada; quien lleva a cabo la importación es el sujeto jurídicamente obligado al pago del impuesto y es también sobre quien incide económicamente el tributo, puesto que de seguir la mecánica tradicional empleada dentro de la cadena nacional, el obligado debería ser el extranjero que enajenó los bienes, prestó el servicio, uso o goce de bienes, pero por ser extranjero no puede ser sujeto de las obligaciones del IVA, por lo que recaen en el importador.

Para efectos de análisis del presente estudio, únicamente se analizará el derecho aplicable a la importación de bienes, dejando a un lado, por no incidir en la materia del estudio, los hechos imponibles dentro de la cadena de producción nacional contenidos en las fracciones I a III del artículo 1° de la LIVA, así como también la importación de servicios por no ser aplicable para el caso de textiles y calzado.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) fue publicada por vez primera el 29 de diciembre de 1978 y ha tenido diversas modificaciones y adiciones a sus artículos, siendo el 7 de diciembre de 2009 la fecha de publicación de las modificaciones más recientes a dicha Ley.

En lo que respecta a las importaciones definitivas de textiles y calzado, se ven afectadas por los siguientes artículos de la LIVA:

Dicha Ley establece que la tasa del IVA será de 16% (Artículo 1°). Asimismo, la mencionada ley señala que el contribuyente trasladará dicho impuesto a las personas que adquieran los bienes y servicios, entendiendo por traslado, el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas. También se plantea que el contribuyente deberá pagar la diferencia entre el impuesto a su cargo y aquel que hubiese pagado en la importación de bienes y servicios, siempre que sean acreditables en términos de la Ley. Por su parte el Artículo 1A plantea que no se afectará la retención a aquellas personas que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Las excepciones de pago del Impuesto al Valor Agregado son abordadas por el Artículo 9. En su sección IX, es planteado que sólo habrá una excepción al pago del IVA a las importaciones, cuando estas sean temporales. Es el caso de venta de bienes efectuada por un residente en el extranjero a una persona moral en el país que cuente con un programa autorizado conforme al dictamen de importación de bienes temporales.

El Capítulo V hace referencia a la Importación de Bienes y Servicios. El Artículo 24 considera la importación de bienes y servicios, la introducción al país de dichos bienes (Apartado I), teniendo como excepción el uso temporal en territorio nacional de bienes tangibles cuya entrega fue en el extranjero (Apartado IV). El Artículo 25 presenta una excepción en el pago del IVA en el caso de bienes que la Ley Aduanera considere como temporales (Apartado I). Por su parte el Artículo 26 determina que la importación de bienes y servicios se efectúa cuando: el importador presente un trámite ante la aduana (Apartado I) o cuando la importación temporal, que se planteaba en el Artículo 25, se convierta en definitiva (Apartado II).

Por otra parte, la forma del cálculo del IVA a las importaciones está contemplada en el Artículo 27. Para este efecto, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen. El Artículo 28 plantea y acota que cuando se trata de la importación de bienes tangibles, el pago del impuesto será de carácter temporal y se hará conjuntamente con el impuesto general de importaciones.

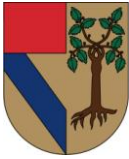
Sujeto

Como ha quedado de manifiesto, de conformidad con el artículo 1º, fracción IV, de la LIVA, las personas físicas o morales que, en territorio nacional, realicen la importación de bienes, son los sujetos pasivos de la contribución.

Como se señaló anteriormente, en este caso no hay un segundo sujeto económico, puesto que el impuesto no se traslada en este caso y debe pagarse por el importador.

Hecho imponible en análisis

El objeto del presente estudio es el comercio exterior, que comprende tanto la importación como la exportación.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Ambas actividades se encuentran gravadas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado (artículos 1º, fracción VII, y 2º-A, fracción IV), aunque la importación a una tasa del 16 u 11 por ciento y la exportación a una tasa del 0 por ciento.

Importación

De conformidad con el artículo 24, fracción I, el hecho imponible en el caso que nos ocupa por los bienes materia del estudio es la *introducción al país de bienes*. Esto, atendiendo a que los textiles y el calzado son bienes tangibles, de acuerdo a la definición del artículo 5-D, último párrafo, de la LIVA.

Ahora bien, cabe señalar que de conformidad con el artículo 25, fracción I, de la LIVA, interpretado *contrario sensu*, resulta que sólo se causará este impuesto cuando se realice una importación bajo el régimen aduanero de *importación definitiva*, en términos del artículo 96 a 101-A de la Ley Aduanera.

Bajo este régimen, las mercancías de procedencia extranjera ingresan para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado.

Existen dos grupos especiales de contribuyentes dentro de este régimen: los importadores que realicen los actos de comercio exterior a través del procedimiento revisión de origen (artículo 98 de la Ley Aduanera) y las empresas certificadas (artículo 101-A del mismo ordenamiento).

En estos casos, el riesgo de subvaluación se presume bajo, al ser contribuyentes que la misma ley sanciona si encuentra irregularidades cotidianas en su procedimiento aduanero (artículo 99).

Existen excepciones a esta regla:

- En términos del artículo 25, fracción I, no se pagará el impuesto por las importaciones que no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo.
- Detalles del régimen de importación temporal:

Contenido en los artículo 104 a 112 de la Ley Aduanera, este régimen permite la importación de bienes por un tiempo determinado. Existen dos regímenes:

- i. *Para retornar al país en el mismo estado*, el cual no es aplicable comúnmente a las importaciones de los bienes materia de este estudio, ya que los bienes no se pueden vender en territorio nacional ni someter a ningún proceso productivo. Se encuentra previsto en los artículos 106 y 107 de la Ley Aduanera.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- ii. Para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación*, que es el régimen que podría ser empleado con mayor frecuencia en relación a los bienes materia del estudio y en el cual las mercancías deben retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación, o bien para retornar en el mismo estado, en los términos del programa autorizado, siempre que tributen de acuerdo con lo dispuesto en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta y cumplan con los requisitos de control que establezca la Secretaría mediante reglas.

Se debe aclarar que para poder acceder a este Régimen se debe de contar con permiso de la Secretaría de Economía, por lo cual se tiene control de las personas que lo emplean y su debida fiscalización se puede ejercer más fácilmente.

- Detalles del régimen de retorno de bienes exportados temporalmente:
 - i. Se encuentra previsto en los artículos 117 y 118 de la Ley Aduanera, y mediante este régimen se autoriza la salida del territorio nacional de mercancías para someterse a un proceso de transformación, elaboración o reparación hasta por dos años.
 - ii. Cabe señalar que en este régimen sí se causará el IVA, de conformidad con el último párrafo del artículo 24 de la LIVA, pero únicamente por el agregado valor en el extranjero por reparación, aditamentos o por cualquier otro concepto que implique un valor adicional.
- Detalles del tránsito o transbordo de las mercancías:
 - i. De conformidad con el artículo 124 de la Ley Aduanera, el régimen de tránsito consiste en el traslado de mercancías, bajo control fiscal, de una aduana nacional a otra.
 - ii. No es de trascendencia para el presente estudio toda vez que no se causa el impuesto al valor agregado.

Con el mismo fundamento, no se pagará el impuesto por los bienes que se introduzcan al país mediante el régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.

- Detalles del régimen aduanero del recinto fiscalizado estratégico:
 - i. Este régimen está previsto en los artículos 135-A a 135-D de la Ley Aduanera, y consiste en la introducción, por tiempo limitado, de mercancías extranjeras, nacionales o nacionalizadas, a los recintos



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- fiscalizados estratégicos, para ser objeto de manejo, almacenaje, custodia, exhibición, venta, distribución, elaboración, transformación o reparación.
- ii. Los recintos fiscalizados estratégicos son los señalados en el artículo 14-D de la Ley Aduanera, consistentes en un inmuebles dentro o colindante con un recinto fiscal, fiscalizado o recinto portuario, tratándose de aduanas marítimas, fronterizas, interiores de tráfico ferroviario o aéreo, cuyos usuarios obtengan autorización de parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para operarlos.
 - iii. De conformidad con la fracción III del citado artículo, en relación con el artículo 9, fracción IX, no se pagará el impuesto por la de bienes efectuada entre residentes en el extranjero o por un residente en el extranjero a una persona moral que cuente con un programa autorizado conforme al Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación o al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación o un régimen similar en los términos de la Ley Aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme a los decretos mencionados o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trate de las empresas mencionadas, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal.

Exportación

La razón por la cual se prevé a la exportación como una actividad gravada al 0% es para permitir que los exportadores puedan acreditar los pagos realizados a sus proveedores en contra del IVA que se genera por la exportación; como este último es cero, siempre que cumplan con los requisitos del artículo 5 de la LIVA, podrán acreditar el total del impuesto que les fue trasladado.

Ahora bien, para efectos de los bienes analizados en este estudio, el régimen sólo aplicará, en términos del artículo 29 de la LIVA, según su fracción I, cuando la importación tenga el carácter de definitiva en términos de la Ley Aduanera.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Base

De conformidad con el artículo 27, primer párrafo, de la LIVA, la base del impuesto para el caso de importación de bienes tangibles será el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación.

En este sentido, retomando el análisis efectuado con anterioridad de las demás obligaciones sustantivas que tiene un contribuyente al importar bienes tangibles, resulta que se deben sumar los siguientes conceptos para determinar la base gravable:

- Artículo 64 de la Ley Aduanera: el valor en aduanas de la mercancía (valor de transacción de las mismas), que comprende:
 - a) De acuerdo a lo establecido en los artículos 64 y 65, el precio pagado o que se vaya a pagar por las mercancías, así como también todos los conceptos señalados en los citados artículos, que consisten básicamente en bienes y servicios necesarios para que la mercancía pueda ser efectivamente importada.
 - b) Este valor será la base siempre y cuando se reúnan las condiciones señaladas en el artículo 67 de la Ley Aduanera.
 - c) En caso de que la base gravable del impuesto no pueda determinarse conforme al valor de transacción, por no cumplirse las condiciones establecidas en el artículo 64 y, consecuentemente, en el artículo 67, se emplearán los métodos listados en el artículo 71, a fin de determinar la base gravable.
- Artículo 27 de la LIVA: El Impuesto General de Importación que se haya causado con base en el valor en aduanas de la mercancía o los otros métodos para su determinación.
- Artículo 52 del Reglamento de la LIVA y 62 de la Ley de Comercio Exterior: Las cuotas compensatorias aplicables a la mercancía.
- Artículo 49 de la Ley Federal de Derechos: El Derecho de Trámite Aduanero, determinado nuevamente conforme al valor en aduanas de la mercancía.

Como se puede apreciar, la determinación de la base del impuesto al valor agregado depende en gran medida de la determinación cierta del valor en aduanas de la mercancía, por lo que si este valor se distorsiona subvaluándolo, se distorsionarán todos los demás valores, con lo que resultará una menor



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

recaudación no sólo de este impuesto, sino de todos los demás que conforman su base.

Por otra parte, como se indicó previamente, con fundamento en los artículos 2°-A, fracción IV, y 29 de la LIVA, la base para la exportación es el valor de enajenación de los bienes exportados, en términos del artículo 12 de la LIVA.

Tasa

La tasa en la importación depende del lugar donde se lleve a cabo la importación y de lo que se importe:

- a. Como regla general, la tasa, establecida en el artículo 1°, párrafo segundo, de la LIVA, es del 16%, que se aplicará sobre la base antes descrita.
- b. Sin embargo, cuando de conformidad con el artículo 2° de la LIVA, la importación se realice por residentes en la región fronteriza y los bienes sean enajenados en la misma región.
- c. Por último, puede que la tasa sea del 0%, que aplica, para el caso que nos ocupa, en lo siguiente: Artículo 2°-A, fracción IV: Exportación de bienes.

Es importante señalar que el artículo 2°-A, en su último párrafo, establece que los actos o actividades a los que les aplique la tasa del 0% producirán los mismos efectos que aquellos por los que se deba pagar el impuesto al valor agregado.

La diferencia entre que un acto o actividad esté gravado al 0% y esté exento radica en la definición de *acreditamiento* contenida en el artículo 4° de la LIVA, que lo define como el *restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.*

El siguiente párrafo del mismo artículo define al *impuesto acreditable* como el IVA que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en un mes dado, es la periodicidad del pago del IVA.

En otras palabras, si un contribuyente realiza únicamente actividades gravadas al 0%, por ejemplo, la exportación, todo el IVA que pagó a sus proveedores será a su favor, suponiendo que se cumplan los requisitos del artículo 5 y demás aplicables de la LIVA, en razón de que no habrá cantidad contra la cual compensarlo toda vez que no trasladó IVA a sus clientes.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Por otro lado, si un contribuyente realiza actividades exentas del pago del impuesto, todo el IVA que pagó a sus proveedores no será acreditable y la única forma en que podrá recuperarlo, aunque no haya sido el consumidor final del producto, será deduciéndolo del impuesto sobre la renta que, en su caso, se genere, de conformidad con el artículo 32, fracción XV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Momento de pago

Se debe destacar que conforme al artículo 26, fracciones I y II, de la LIVA, se considera que se efectúa la importación de los bienes, en el caso de las materias que ocupan este estudio, en el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera (i.e. al momento de realizar el despacho aduanero), o bien cuando la importación temporal se convierta en definitiva, lo que en términos del artículo 114 de la Ley Aduanera, puede ser cuando el contribuyente así lo solicite o bien cuando venza el plazo de la importación temporal y las mercancías no se regresen al extranjero.

El pago del IVA en el caso de la importación se debe analizar en tres momentos:

- El primero, previsto en el artículo 28 de la LIVA, es un pago provisional que se realiza conjuntamente con el impuesto general de importación en términos de la Ley Aduanera; por lo tanto, a la luz de lo expuesto en el apartado de la citada Ley, este pago se debe realizar *antes* de que se presente la mercancía para su despacho.
- Cuando por alguna razón no se tenga que pagar el impuesto general de importación, que puede ser, por ejemplo, cuando la fracción arancelaria correspondiente tenga un arancel exento o se importe al amparo de la regla 5.1.3 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2012, el pago se deberá realizar antes de retirar las mercancías de la aduana o del recibo fiscal o fiscalizado; de lo contrario, no se podrá retirar la mercancía. Lo anterior en términos del artículo 28 de la LIVA.
- El tercer momento se da toda vez que el pago realizado en términos del artículo 28 es un pago provisional a cuenta del impuesto mensual, por lo que el monto total que el contribuyente enterará realmente se conocerá hasta que se haga el pago en términos del artículo 5-D, es decir, el día 17 del mes siguiente al que se realizó la importación. Esto en razón del acreditamiento al que tiene derecho en términos del artículo 28 y 4, 5 y 5-D, siempre que se cumplan los requisitos de ley.

Acreditamiento del IVA

Procedimiento de acreditamiento:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- Tal como se indicó en previamente, el acreditamiento del IVA generado en el caso de bienes tangibles importados se llevará a cabo de conformidad con el artículo 5-D de la LIVA, es decir, cuando se realice el pago mensual, que es a más tardar el día 17 del mes siguiente al que se llevó a cabo la importación.
- Esto se debe de realizar, si se analiza un caso en el que únicamente se importaron y enajenaron bienes, tomando en cuenta los pagos provisionales realizados por la importación y restando el impuesto trasladado por el contribuyente.

Si la diferencia es positiva, es saldo a favor del contribuyente; si la diferencia es negativa es saldo a favor del fisco federal, que deberá enterar ante las autoridades hacendarias en la mencionada fecha.

- Tomando por otro lado un caso en el que un contribuyente únicamente haya adquirido bienes para su cadena productiva, los haya producido y exportado, el acreditamiento se realizará sumando el IVA que le fue trasladado al contribuyente (que pagó) y restando el IVA pagado por el contribuyente al exportar; como este último es cero, la suma del IVA que pagó será saldo a favor, siempre y cuando se cumplan los requisitos de ley.

Requisitos

Contenidos en el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, consisten en lo siguiente:

- a) Fracción I: que el impuesto al valor agregado pagado por la importación de bienes corresponda a bienes estrictamente indispensables para la realización de actividades *distintas de la importación*, como puede ser el comercio o la industria en el caso de los bienes materia del presente estudio. Se considera que son estrictamente indispensables cuando el gasto en sí sea deducible para efectos del impuesto sobre la renta, inclusive cuando el importador no sea contribuyente de este impuesto. Ahora bien, si sólo es parcialmente deducible, será parcialmente acreditable.
- b) Fracción III: que el impuesto se haya pagado en el mes de que se trate.
- c) Fracción V: puede darse el caso de que el contribuyente se dedique a diversas actividades, y los bienes importados se destinen totalmente a actividades gravadas con el IVA o parcialmente a actividades gravadas con el IVA. En estos casos, el IVA sólo será acreditable en la proporción que corresponda a las actividades gravadas por el impuesto.
- d) Por otra parte, pueden aplicar el procedimiento señalado en el artículo 5°-B, que permite acreditar el impuesto al valor agregado que les haya sido



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

trasladado al realizar erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes o el pagado en su importación, en la cantidad que resulte de aplicar al impuesto mencionado la proporción que el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0%, correspondientes al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable, represente en el valor total de las actividades, realizadas por el contribuyente en dicho año de calendario.

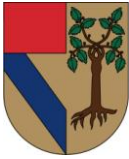
- e) En el caso de los bienes que nos ocupan, no es procedente el ajuste señalado en el artículo 5°-A, al tratarse únicamente de inversiones, lo cual, en términos del artículo 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no comprende los textiles ni el calzado.

1.3.7 Otras obligaciones

A continuación, y de una forma somera, son enlistadas las normas oficiales mexicanas relevantes que impactan al comercio exterior de Textiles y Calzado, y que complementan las disposiciones antes desarrolladas:

- Norma Oficial Mexicana: NOM – 004 – SCFI – 2006: Información Comercial – Etiquetado de productos textiles y prendas de vestir;
- La Norma NOM – 004 – SCFI – 2006 fue publicada el 11 de mayo de 2006. Apartado 3.11: Se define el país de origen del producto como el lugar de manufactura, fabricación o elaboración del mismo;
- Se hace referencia a la Norma NMX – A – 099 – 1995 – INNTEX (publicada el 15 de enero de 1996), en la que se define la terminología y clasificación de fibras y filamentos textiles, y
- Se hace referencia al a Norma NMX – A – 240 – INNTEX – 2004 (publicada el 23 de abril de 2004), en la que se definen los símbolos en las instrucciones de cuidado de los artículos textiles. Apartado 4.6: Establece que la información referente al país de origen debe tener una leyenda escrita como: “Hecho en ...”, cuando el producto terminado y todos los insumos han sido elaborados en el mismo país (Apartado 4.6.1). “Hecho en ... con insumos importados”, cuando el producto ha sido elaborado en un país, con insumos de otros (Apartado 4.6.2).

Finalmente, hay que mencionar que todas las leyes aquí analizadas poseen sus respectivos reglamentos generales de operación:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que comprende ocho capítulos y 29 artículos y está vigente a partir del 5 de diciembre de 2006 (Diario Oficial de la Federación del 04/XII/2006);
- Reglamento de la ley Aduanera, que comprende ocho títulos y 198 artículos, y está vigente a partir del 28 de octubre de 2003 (Diario Oficial de la Federación del 28/X/2003);
- Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, que comprende seis títulos, treinta y siete capítulos y veintinueve anexos, y está vigente a partir del 29 de julio de 2011 (Diario Oficial de la Federación del 28/X/2003) con cantidades actualizadas en el DOF 27-XII-2011. La Ley vinculada a estas reglas es la Ley Aduanera;
- Código Fiscal de la Federación, que comprende seis títulos y nueve capítulos. Este Código provee el marco regulatorio y jurídico de todas las operaciones financieras del gobierno federal con relación a la operación de la leyes federales, y
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación, que comprende cuatro títulos y trece capítulos, y está vigente a partir del 08 de diciembre de 2009 (Diario Oficial de la Federación del 08/XII/2009).

1.3.8 Evolución histórica del derecho positivo mexicano en materia de comercio exterior

Con relación a lo expuesto en los incisos anteriores, es importante señalar las modificaciones que en los últimos 10 años han sufrido diversas disposiciones como las que nos ocupan, anticipando que estas modificaciones han sido debidamente consideradas en los análisis presentados en el presente estudio.

Asimismo, el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, publicado el 31 de diciembre de 2000, previene entre otras, la modificación a los artículos 2º, 52, 56, 86, 110 y 112 de la Ley Aduanera.

En el Decreto por el que se reforman diversas disposiciones fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el mismo 31 de diciembre de 2000. Al respecto, es de especial importancia la modificación realizada al artículo 29, fracciones I y VIII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

También el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2002, particularmente resultan de



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

especial importancia las modificaciones a los artículos 25, 26 y 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ese mismo 30 de diciembre de 2002, fue publicado el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Aduanera, particularmente por lo que hace a las modificaciones a los artículos 101-A y 109 de la Ley Aduanera.

El Decreto por el que se reforma y adiciona la Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de diciembre de 2004, sobresalen las modificaciones a los artículos 3° y 4° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Por su parte, el 7 de diciembre de 2009, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de las Leyes del Impuesto sobre la Renta, del Impuesto a los Depósitos en Efectivo y del Impuesto al Valor Agregado, del Código Fiscal de la Federación y del Decreto por el que se establecen las obligaciones que podrán denominarse en Unidades de Inversión; y reforma y adiciona diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto sobre la Renta, donde merece la pena considerar la modificación a los artículos 2° y 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

I.4 Ámbito material del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado.

I.4.1 Contribuciones Fiscales de los importadores de Textil y Calzado

En general, las importaciones de mercancías (definidos como bienes tangibles en el Artículo 27 de la Ley del IVA) y que están catalogados en un Régimen Aduanero de Importación Definitiva (RAID, ver Artículo 90 de la Ley Aduanera, sobre regímenes aduaneros), dentro de los cuales están clasificadas todas las fracciones arancelarias definidas como Textiles y Calzado (ver sección I.2), deben pagar tres tipos de contribuciones al erario federal:

- 1) **El Impuesto General de Importación (IGI).** El Artículo 52 de la Ley Aduanera establece que “están obligadas al pago de los impuestos al comercio exterior las personas físicas y morales que introduzcan mercancías al territorio nacional...” y el Artículo 51 de la misma Ley



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

establece en su fracción I que “se causarán los siguientes impuestos al comercio exterior: general de importación, conforme a la tarifa de la ley respectiva.

La Ley que determina la Tarifa (tasa porcentual) del IGI es la LIGIE en su Artículo 1º. Al mismo tiempo, la LIGIE contempla en sus Reglas Complementarias (7ª Regla Complementaria de la Parte II del Artículo 2º) que *“Para dar cumplimiento a las negociaciones que los Estados Unidos Mexicanos realiza con otros países, por medio de las cuales concede tratamientos preferenciales a la importación de mercancías, estos se incluirán en las fracciones arancelarias correspondientes de la Tarifa del artículo 1 de esta Ley o en un Apéndice adicionado a la misma; en donde se indicará la fracción arancelaria de la mercancía negociada, el tratamiento preferencial pactado para cada una de ellas y el país o países a los que se otorgó dicho tratamiento. Para la clasificación de las mercancías en dichos Apéndices también serán aplicables las Reglas Generales, las Complementarias, las Notas de la Tarifa citada y las Notas Explicativas de la Tarifa arancelaria”*. Es decir, esta regla complementaria faculta al poder ejecutivo de la Unión para aplicar dicha política a discreción en las negociaciones comerciales internacionales de México.

- 2) **Derecho por Trámite Aduanero (DTA)**. Esta contribución fiscal está determinada por la Ley Federal de Derechos. En el Título Primero por los Derechos de las Prestaciones de Servicios, Capítulo III de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Sección Tercera Servicios Aduaneros, en su Artículo 49º indica que “se pagará el Derecho de Trámite Aduanero, por las operaciones aduaneras que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente en los términos de la Ley Aduanera, conforme a las siguientes tasas o cuotas: I.- Del 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos el IGI, ...”. Las excepciones están señaladas y contempladas de la Fracción II la Fracción VIII del mismo Artículo 49 de la Ley Federal de Derechos.

En particular, la regla 5.1.3 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior (RCGMCE) establece que las operaciones de importación definitiva (RAID), inclusive de bienes que cambien del Régimen Aduanero de Importación Temporal (RAIT) a RAID, no estarán obligadas al pago del DTA, si dichas operaciones son realizadas con alguno de los países integrantes de los siguientes tratados de libre comercio:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México

Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN)
- Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos Mexicanos y la República de Costa Rica (TLCCR)
- Tratado de Libre Comercio entre la República de Chile y los Estados Unidos Mexicanos (TLCH)
- Tratado de Libre Comercio del G3, excepto para Venezuela (TLCC)
- Tratado de Libre Comercio con el Triángulo del Norte Centroamericano (TLCTN)
- Acuerdo de Complementación Económica No. 66 celebrado entre los Estados Unidos Mexicanos y el Estado Plurinacional de Bolivia. (ACE No. 66)
- Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Nicaragua (TLCN)

3) **El Impuesto al Valor Agregado (IVA).** Esta contribución fiscal está sustentada en la Ley del IVA. El Artículo 1º de dicha Ley establece que “están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: i) Enajenen bienes; ii) Presten servicios independientes, iii) Otorguen el uso o goce temporal de bienes; **iv) Importen bienes o servicios.** El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%” y el Artículo 2º establece que “el impuesto se calculará aplicando la tasa del 11% a los valores que señala esta Ley, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región...”. Asimismo, el Artículo 2º.-A establece las actividades o actos que tendrán una tasa del 0% del IVA.

De acuerdo al Artículo 24, Fracción I de la Ley del IVA, las importaciones temporales, las que no lleguen a consumarse, las tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito y las que sean de introducidas al país mediante el régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico no pagarán el IVA. En este sentido, el objeto de estudio de esta investigación serán los bienes tangibles bajo el RAID: Artículo 90 de la Ley Aduanera. Al mismo tiempo, el Artículo 96 de la misma Ley establece que “se entiende por régimen de importación definitiva la



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado”.

1.4.2 Cálculo de las Contribuciones Fiscales

Para el cálculo de las tres contribuciones fiscales en la introducción de mercancías al país bajo el RAID (IGI, DTA e IVA) es de crucial importancia tener claridad en el concepto de la *Base Gravable* (BG) para cada contribución, ya que es el monto sobre el cual todos los impuestos vinculados a dicha transacción son calculados. Esto es importante por los matices que se tienen que identificar para el cálculo correcto del total de las contribuciones que el importador tiene que pagar para la introducción legal de las mercancías al territorio nacional.

En primer lugar, el Artículo 64 del Capítulo III de la Ley Aduanera establece que el Valor en Aduana es la BG para el cálculo del IGI. En general, el Valor de Aduana será considerado como el Valor de Transacción de las mercancías a ser importadas. Este Valor de Transacción incluye lo siguiente: i) el precio pagado por dichas mercancías: Valor Comercial como el valor que está mostrado en la factura comercial que exhibe el importador (cumpliéndose el Artículo 67 de la Ley Aduanera); y, ii) Los conocidos como *Incrementables*, definidos en el Artículo 65 de la Ley Aduanera: a) Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra, b) El costo de los envases o embalajes que, para efectos aduaneros, se considere que forman un todo con las mercancías de que se trate, c) Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales, d) Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de la Ley Aduanera, entre otros.

La siguiente descripción del pago de las contribuciones que deben realizar las importaciones de Textiles y Calzado en el RAID parte del supuesto que la autoridad fiscal consideró no necesario realizar algún tipo de ajuste al Valor Comercial declarado en el pedimento de importación, y por lo tanto, considera ese dato para obtener el Valor en Aduana⁹.

⁹ La Fracción II del Artículo 144 de la Ley Aduanera faculta a la SHCP a “comprobar que la importación y exportación de mercancías, la exactitud de los datos contenidos en los pedimentos, declaraciones o manifestaciones, el pago correcto de las contribuciones y aprovechamientos y el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, se realicen conforme a lo establecido en esta Ley”.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

El IGI estará determinado de la siguiente manera:

Para obtener el Valor en Aduana (VA) (que es el Valor de Transacción VT, cumpliéndose el Artículo 67 de la Ley Aduanera), al Valor Comercial (VC) le es añadido el Valor de los Incrementables (VI):

$$VA = VT = VC + VI$$

El IGI se obtiene al multiplicar el VA por la tarifa impositiva (T) en términos porcentuales determinada por la LIGIE en su Artículo 1º, correspondiente a la fracción arancelaria respectiva:

$$IGI = VA \times T$$

El DTA está determinado por la Ley Federal de Derechos y corresponde a 8 al millar, sobre el valor que tengan los bienes para los efectos del IGI. Dicho valor sería entonces el VA que es equivalente al VT (cumpliéndose el Artículo 67 de la Ley Aduanera). Por lo tanto, el DTA estará determinado por la siguiente ecuación:

$$DTA = VA \times 0.008$$

Por último, el IVA es obtenido al multiplicar el porcentaje de IVA correspondiente a la suma del VA, el IGI y el DTA, dando como resultado:

$$IVA = (VA + IGI + DTA) \times (11\% \text{ ó } 16\%)$$

Nota: Según sea el caso de una transacción en la zona fronteriza o al interior del país. El IVA puede ser cero si la tasa del IVA a la correspondiente fracción arancelaria es cero o si dicha fracción arancelaria está exenta del pago del IVA.

1.4.3 Ejercicio de cálculo del IVA en las importaciones

A continuación, esta revisión presenta un cálculo del IVA en importación bajo el RAID, a manera de ejemplo y utilizando datos ficticios para su simulación:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

La simulación del cálculo del IVA es presentada para un embarque de importación de Mezclilla, bajo la fracción arancelaria 5209.42.01.

Tipo de Cálculo:		Importación
Código Referencia:		SECCION XI.- MATERIAS TEXTILES Y SUS MANUFACTURAS.
	52	Algodón
	52.09	Tejidos de algodón con un contenido de algodón superior o igual al 85% en peso, de peso superior a 200 g/m².
		- Con hilados de distintos colores:
	5209.42	-- Tejidos de mezclilla ("Denim").
5209.42.01	En los que los hilos de la urdimbre estén teñidos de azul y los de trama sean crudos, blanqueados, teñidos de gris o coloreados con un azul más claro que los de urdimbre.	
Cantidad de mercancía a importar:		10,000 Metros Cuadrados
Porcentaje aplicado al impuesto al valor agregado (IVA):		16%

Porcentaje IGI aplicado:		10%
	Pesos mexicanos	Dólares EUA
Valor de la mercancía:		\$ 14,060.00
Costo del Flete:		\$ 1,500.00
Costo del Seguro:		\$ 703.00
Costo del Embalaje:		\$ 500.00
Costo de Otros Incrementables:		\$ 500.00
Total Valor en Aduana:	\$ 230,978.94	\$ 17,263.00
Total de IGI a pagar:	\$ 23,097.89	\$ 1,726.30
Costo del Derecho de Trámite Aduanero por pagar (DTA, 8 al millar):	\$ 1,847.83	\$ 138.10
Costo del Impuesto al Valor Agregado (IVA):	\$ 40,947.95	\$ 3,060.38
Total de Contribuciones:	\$ 24,945.73	\$ 1,864.40
Costo estimado de la importación sin IVA:	\$ 255,924.67	\$ 19,127.40
Costo estimado de la importación con IVA:	\$ 296,872.62	\$ 22,187.78

(con tipo de cambio de \$ 13.38 pesos por dólar)

Resulta relevante aclarar que el total computado corresponde a un ejercicio en el que fue calculado con el pago del IGI, pero éste puede variar por dos razones fundamentales: 1) si hay aplicación de impuestos compensatorios o antidumping, y 2) si el producto obtiene el beneficio de la exención del IGI por estar comprendido dentro de un tratado o acuerdo comercial suscrito por nuestro país, previa presentación de la documentación por parte del importador para acreditar la procedencia de la mercancía.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

I.5 Ámbito temporal del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado.

El Capítulo V de la Ley del IVA describe y abarca la operación y el cálculo del pago del IVA de la importación de mercancías (bienes tangibles), dentro de las cuales están los productos Textiles y de Calzado. Como se mencionó en la sección anterior, las importaciones temporales, las que no lleguen a consumarse, las que tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito y las que sean de introducidas al país mediante el régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico no pagarán el IVA. En este sentido el análisis realizado en esta sección hace énfasis en bienes tangibles que pueden ser categorizados en el RAID, que son las que están obligadas a pagar el IVA.

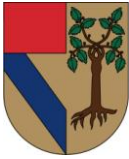
1.5.1 Temporalidad del pago del IVA

En primer lugar, la Ley del IVA, en el Artículo 24 fracción I, considera importación de bienes (como Textiles y Calzado) a la introducción de bienes al país. Para el caso de bienes tangibles, y en particular mercancías de Textiles y Calzado, el Artículo 26 de dicha Ley establece que “se considera que se efectúa la importación de bienes...: I.- En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera y II.- En caso de importación temporal al convertirse en definitiva...”¹⁰.

El cálculo del IVA de las importaciones en RAID fue desarrollado en la sección anterior, con base en el Artículo 27 de la Ley Aduanera.

Para la temporalidad de dicho pago en bienes en RAID, el Artículo 28 de la Ley del IVA establece que el pago tiene el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del IGI, inclusive cuando el pago del segundo sea pospuesto en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento. Cuando los bienes en RAID no estén obligados a pagar el IGI, entonces el pago deberá ser efectuado mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente. En este

¹⁰ Entre otras, no relevantes para el estudio.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

caso, los importadores que elijan pagar el IVA y otras contribuciones fiscales a través de depósito en las cuentas aduaneras, el IVA será acreditable en el momento que dichas contribuciones hayan sido transferidas a la Tesorería de la Federación por la institución de crédito encargada de dicho trámite financiero.

Un aspecto importante en la operación del pago del IVA, es que el Artículo 28 de la Ley del IVA contempla claramente que las mercancías no podrán ser retiradas de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente haya sido realizado el pago que corresponda conforme a esta Ley.

1.5.2 Temporalidad del Acreditamiento del IVA

El IVA pagado al importar bienes tangibles en el RAID, como es el caso de los Textiles y Calzado, dará lugar al acreditamiento correspondiente en los términos y con los requisitos que establece la Ley del IVA. Es decir, dicha acreditación podrá ser realizada conforme a: el Artículo 4º que establece la definición del acreditamiento:

- “el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso”

y que describe al caso para importaciones de bienes y servicios.

- “se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate”)

y de los Artículos del 5º al 5º-C, los cuales describen los requisitos, ajustes, temporalidad y especificidades del proceso de acreditamiento del IVA.

1.5.3 Excepción del pago del IVA de las importaciones en RAIT

Para el caso en particular de bienes importados de Textiles y Calzado, estos pueden ser considerados como bienes tangibles (mercancías). Si los bienes de este tipo entran en el RAIT, entonces los contribuyentes que realicen este tipo de importaciones no están obligados a pagar el IVA. Si dichos bienes entran en el RAID, entonces los contribuyentes están obligados a pagar el IVA, bajo las reglas que señala la Ley del IVA.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

1.5.4 Cambio en las RCGMCE que afectaron al pago del IVA en Textiles

Un cambio significativo en las reglas de operación del IVA en los bienes de importación del sector Textil bajo el RAID sucedió cuando el SAT publicó en el DOF el 4 de agosto de 2011: *“la exención basada en el Título 5 de las Demás Contribuciones, Capítulo 5.2 del Impuesto al Valor Agregado, Subcapítulo 5.2.11 relativo a las mercancías que no están sujetas al pago del IVA en su importación y que corresponden a las señaladas en el Anexo 27 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011”*.

La Tabla siguiente muestra las Fracciones Arancelarias por cuya importación en el RAID los contribuyentes no están obligados al pago del IVA, con el cambio publicado en el DOF del 4 de agosto de 2011 (Anexo 27 de las RCGMCE y regla número 5.2.11 de las RCGMCE)¹¹.

CAPITULO 52. Algodón:	
Fracción arancelaria	Fundamento Jurídico L I V A
5201.00.01	Art. 2-A, fracc. I inciso a)*
5201.00.02	Art. 2-A, fracc. I inciso a)*
5201.00.99	Art. 2-A, fracc. I inciso a)*

CAPITULO 53. Las demás fibras textiles vegetales; hilados de papel y tejidos de hilados de papel:	
Fracción arancelaria	Fundamento Jurídico L I V A
5305.00.05*	Art. 2-A, fracc. I inciso d)
5305.00.06* *	Art. 2-A, fracc. I inciso d)

* Artículo 2o.-A.- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación de:

a).- Animales y Vegetales que no estén industrializados, salvo el hule.

* Únicamente el henequén, ixtle y lechuguilla.

** Únicamente la palma.

Asimismo, de conformidad con el apéndice 11 de las RCGMCE, publicado en el DOF del 4 de agosto de 2011, podemos considerar los siguientes valores de transacción de las mercancías: el valor de transacción, similares, precio unitario de venta y valor reconstruido.

Al respecto y con base en información proporcionada por el SAT, encontramos que las importaciones anuales de la fracción arancelaria **5201.00.99**. **“Los demás”** (por demás genérica), con un valor de importación de **9,654,183,889** de

¹¹ Aunque no es objeto de este estudio, es relevante mencionar que el Anexo 27 de la Ley del IVA señala que las siguientes fracciones arancelarias también están exentas en el pago del IVA: CAPITULO 41. Pieles (excepto la peletería) y cueros: 4101.20.01, 4101.20.02, 4101.50.01, 4101.50.02, 4101.50.99, 4101.90.01, 4101.90.02, 4101.90.99, 4102.10.01, 4102.21.01, 4102.29.99, 4103.10.01, 4103.20.01, 4103.20.99, 4103.30.01, 4103.90.01, 4103.90.99.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

pesos y que corresponden a **250,790,343** de UMT, representaron el **24.4% de las importaciones totales del sector textil para el año 2011**.

Esto quiere decir que, con la nueva interpretación de exención en el pago del IVA del DOF del 4 de agosto de 2011, este porcentaje altamente significativo en monto y participación porcentual de las importaciones totales podrían estar siendo explicadas a la exención del pago del IVA para esta fracción genérica de “Los demás”. Este dato sugiere la realización de una revisión de las importaciones mensuales correspondientes a dicha fracción arancelaria, para realizar un análisis más exhaustivo para determinar si realmente se llevo a cabo un incremento de las importaciones de esta fracción arancelaria a partir de la publicación en el DOF del 4 de agosto del 2011, en el Anexo 27 de las RCGMCE.

I.6 Características de los pagos del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado

I.6.1 Acotamiento de las importaciones de Textil y Calzado

El primer aspecto que hay que abordar para la caracterización de los pagos del IVA en comercio exterior para Textiles y Calzado es su acotamiento. Como fue señalado en secciones anteriores, todas las fracciones arancelarias que son catalogadas como Textiles y Calzado son bienes tangibles y que las importaciones de dichos bienes en un RAID son sujetas a pago de IVA. Las fracciones arancelarias de Textiles y Calzado exentas del pago de IVA (bajo cualquier tipo de régimen aduanero) fueron señaladas en la sección anterior. En ese sentido, los pagos de IVA y contribuciones por concepto de importación de Textiles y de Calzado en un RAID pueden estar caracterizados por el Capítulo V (Determinación y pagos) de la Ley Aduanera y por los Capítulos 1.5 y 1.6 (indirectamente impacta el Capítulo 5.1 que determina el pago del DTA) de las RCGMCE.

I.6.2 Características del pago del IVA

Los pagos del IVA en importaciones de Textiles y Calzado pueden ser resumidos de la siguiente manera:

La Ley Aduanera, en el Artículo 81, establece que serán los agentes o apoderados aduanales que determinarán por cuenta de los importadores:

- i) las contribuciones fiscales



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- ii) la descripción de las mercancías
- iii) el VA y Método de valoración utilizado
- iv) la clasificación arancelaria
- v) el monto de las contribuciones fiscales derivadas del pedimento de importación

Sin embargo, y aunque los datos contenidos en el pedimento son definitivos, el Artículo 89 contempla la posibilidad de que dicho datos sean modificados mediante el recurso de “rectificación a dicho pedimento”, bajo las siguientes consideraciones:

- i) Los contribuyentes podrán rectificar los datos contenidos en el pedimento el número de veces que sea necesario, siempre que lo realicen antes de activar el mecanismo de selección automatizado.
- ii) Una vez activado el mecanismo de selección automatizado, se podrá efectuar la rectificación de los datos declarados en el pedimento hasta en dos ocasiones.
- iii) En ningún caso procederá la rectificación del pedimento, si el mecanismo de selección automatizado determina que debe practicarse el reconocimiento aduanero o, en su caso, el segundo reconocimiento, y hasta que éstos hubieran sido concluidos.

Un aspecto importante en el marco regulatorio de las importaciones está descrito en el Artículo 83 (de la misma Ley), el cual establece que dichas contribuciones serán pagadas por los importadores al presentar el pedimento, antes de que sea activado el mecanismo de selección automatizado¹². El pago puede ser efectuado como lo indica la regla 1.6.2 de las RCGMCE: mediante cheque personal (de la misma institución de crédito ante la cual se efectúa el pago de la cuenta del importador, del agente aduanal, o de la sociedad creada por los agentes aduanales para facilitar la prestación de sus servicios), en los módulos bancario o sucursales bancarias habilitadas o autorizadas o a través del Pago Electrónico Centralizado Aduanero (PECA). Los agentes o apoderados aduanales deberán

¹² El mismo Artículo 83 establece que “cuando las mercancías se depositen ante la aduana, en recintos fiscales o fiscalizados, el pago se deberá efectuar al presentar el pedimento, a más tardar dentro del mes siguiente a su depósito o dentro de los dos meses siguientes cuando se trate de aduanas de tráfico marítimo” o de lo contrario de aplicarán recargos a partir del siguiente día del límite establecido y conforme al Código Financiero de la Federación.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

registrar las cuentas bancarias para realizar estas operaciones ante la Administración General de Aduanas.

Otro aspecto relevante al considerar el procedimiento del pago de contribuciones fiscales en la importación de bienes Textiles y Calzado, es cuando la autoridad fiscal considera que en un pedimento de importación el valor declarado en la factura comercial presentada por el importador es menor al precio estimado por el SAT (Artículo 86-A). En ese sentido, el importador está obligado a realizar un depósito de garantía en las cuentas de garantía aduaneras (Artículo 84-A establece que las cuentas aduaneras de garantía servirán para garantizar, mediante depósitos en las instituciones del sistema financiero que autorice el SAT¹³ el pago de contribuciones que pudieran causarse con motivo de las operaciones de comercio exterior a que hace referencia el Artículo 86-A) o en cualquier forma que establece el artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, fracción II y IV. El monto de la garantía debe ser igual a las contribuciones y cuotas compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado por la autoridad fiscal.

Finalmente, la Ley Aduanera también incluye la posibilidad del pago de contribuciones (IGI e IVA) y de cuotas compensatorias de importación de bienes tangibles que vayan a ser exportados (salir del país) en un periodo no mayor a un año y en el mismo estado en el que fueron introducidos al país. El pago de dichas contribuciones debe ser realizada en una cuenta de garantía aduanera.

El importador tiene la posibilidad de recuperar su depósito de garantía más los rendimientos que haya generado, restando la parte proporcional de las contribuciones y cuotas compensatorias, por los días que dichas mercancías estuvieron en el territorio nacional. Si las importaciones no fueron exportadas en el lapso indicado, el saldo de la cuenta aduanera de garantía pasará a la Tesorería de la Federación (Artículo 86 de la Ley Aduanera).

¹³ Ver reglas número 1.6.25 y 1.6.26 del RCGMCE



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

I.7 Descripción de las prácticas de subvaluación a través de las cuales se lleva a cabo la evasión en IVA en Textiles y Calzado.

I.7.1 Descripción de subvaluación

El fenómeno de subvaluación en las facturas presentadas en los pedimentos de importación puede ser caracterizado por un problema de información asimétrica y un potencial problema de colusión entre los importadores y los proveedores (de los bienes a ser importados y de los servicios correspondientes a los Incrementables) en la emisión de las facturas correspondientes. Por lo tanto, una descripción de las prácticas en las que los importadores incurren resulta casi imposible y, por lo tanto, poco apropiada. En ese sentido, esta parte presenta una descripción del fenómeno de subvaluación en términos de incentivos y del marco legal vigente del comercio exterior.

I.7.2 Información asimétrica: importador versus autoridad fiscal y potencial colusión: importador-proveedores

El problema de información asimétrica en la subvaluación emerge porque el importador tiene información sobre el verdadero valor de transacción de las mercancías a ser importadas; es decir, el importador sabe si la factura está subvaluada o no, mientras que la autoridad fiscal no sabe con certeza si la factura presentada está subvaluada o no. Es relevante aclarar que por las reglas de operación del cálculo del IVA a las importaciones definitivas, la evasión fiscal por subvaluación puede ser por la factura del Valor Comercial de lo que está siendo importado, o por una subvaluación en los Incrementables (facturas de seguros, fletes, embalajes, etc.).

El fenómeno de subvaluación presenta incentivos contrarios entre el importador y las autoridades fiscales. Por un lado, el importador tiene incentivos a subvaluar el Valor Comercial de las mercancías que está importando o de los servicios Incrementales para pagar menos impuestos: IGI, DTA y el IVA, en caso de que por ley tenga que pagar dichos impuestos. Esto podría ser preferido por el importador, porque estaría en posibilidad de obtener mayores beneficios: ya sea por estar en ventaja con relación a los competidores nacionales que sí están pagando el IVA, o porque aprovecharían un mayor "spread" con el precio del mercado interno o nacional. Por otro lado, las autoridades fiscales tienen incentivos a monitorear, verificar y auditar que los importadores no subvalúen las mercancías que están



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

importando y el valor de los Incrementales relacionados, ya que de no hacerlo, verían afectados de manera significativa los montos de su recaudación.

Si los costos de monitoreo, verificación y auditoría fueran cero, entonces las autoridades fiscales deberían aplicar dichas políticas a todos los pedimentos individuales de importación, para así minimizar la posibilidad de subvaluación (a casi cero) y con ello maximizar la recaudación por concepto de importación de mercancías. Sin embargo, el costo de monitoreo, verificación y auditoría no es cero y puede inclusive presentar costos crecientes. Dado esto, debe existir una política óptima de monitoreo, verificación y auditoría de las importaciones (que no es cero, ni tampoco para todos y cada uno de los pedimentos individuales de importación), tal que maximice la recaudación del IGI, DTA e IVA (minimización de la subvaluación), sujeta a una restricción presupuestal para ejercer el monitoreo, verificación y auditoría.

Un supuesto importante en la descripción de la subvaluación, es asumir que el importador sabe que las autoridades fiscales no están en posibilidades de monitorear, verificar y auditar todos y cada uno los pedimentos de importación individuales, ya que no es la respuesta óptima de las autoridades fiscales. Por lo tanto, un importador que tuviera un ingreso extraordinario significativo por subvaluar, evaluaría las posibilidades (probabilidad) que la autoridad lo descubra y pruebe que en realidad presentó una factura subvaluada. Si el importador es significativamente adverso al riesgo (función de utilidad estrictamente cóncava con relación a su riqueza y un coeficiente alto en valor absoluto de aversión al riesgo) y si existe una probabilidad significativa de monitoreo y verificación, entonces la respuesta óptima del importador debería ser no subvaluar.

Sin embargo, puede haber importadores que presenten una baja aversión al riesgo (inclusive pueden ser neutrales o amantes al riesgo), que observan una baja probabilidad de monitoreo, verificación y auditoría y, por lo tanto, su conducta óptima podría ser subvaluar.

Por otro lado, es importante mencionar el papel que juega la colusión que debe existir entre los proveedores y los importadores, una vez que la subvaluación ha sucedido (no observable por las autoridades fiscales). Al respecto, Mahmood, Z. y Riaz Mahmood (1993) describen que la subvaluación en las facturas es realizada con la ayuda de los exportadores en el país del socio exportador. La práctica usual es que la factura es realizada por el monto mostrado sobre la Carta de Crédito (*Letter of Credit*), mientras que el exportador recibe el monto restante de la venta



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

total en forma de un giro bancario, realizado por el importador a través del mercado negro de divisas.

Para que exista una colusión, debemos entonces inferir que es más conveniente para ambas partes la colusión que actuar de manera independiente. Para que esto suceda, debió haberse presentado una negociación previa (repartición de los beneficios por la subvaluación) entre el proveedor (exportador) y el importador. En ese sentido, para que tenga sentido la colusión con incertidumbre, es necesario que el beneficio sea significativamente grande para que sea repartido entre los dos agentes.

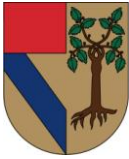
Es importante aclarar que esta descripción aplica tanto para bienes intermedios (dentro de los cuales pueden ser Textiles) como para bienes finales (dentro de los cuales pueden estar los bienes de Calzado). El beneficio extraordinario que puede tener el importador (descritos en el tercer párrafo de esta sección) aplica, entonces, tanto para el sector de Textiles como para el sector del Calzado.

La principal conclusión de esta descripción, es que podríamos inferir que para que se dé el fenómeno de subvaluación debe suceder lo siguiente: 1) el importador debe tener un bajo coeficiente de aversión al riesgo en términos absolutos (o neutral o amante al riesgo), 2) que exista una probabilidad mínima crítica de monitoreo, verificación y auditoría, y 3) que el beneficio esperado por subvaluación sea significativamente alto para que pueda ser repartido entre el proveedor y el importador, para que sea factible la colusión.

1.7.3 El caso de México

Al respecto y para el caso de México, el Artículo 144 de la Ley Aduanera, en su Fracción II, faculta a la SHCP, entre otras cosas, a comprobar que la exactitud de los datos contenidos en los pedimentos, declaraciones o manifestaciones, el pago correcto de las contribuciones y aprovechamientos sean realizados conforme a lo establecido en la Ley Aduanera, y en la fracción XII a corregir y determinar el valor en aduana de las mercancías declarado en el pedimento, u otro documento que para tales efectos autorice la Secretaría, utilizando el método de valoración correspondiente en los términos de la Sección Primera del Capítulo III del Título Tercero de esta Ley.

Así, cuando la BG del IGI (y de ahí son determinados el DTA y el IVA) no pueda ser determinado conforme al Valor de Transacción porque la autoridad fiscal considera que el valor reportado en la factura presentada por el importador a



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

través del agente aduanal o de su representante legal es menor al precio estimado por la misma autoridad, entonces los métodos de valoración que serán aplicados están descritos en los Artículos 72, 73, 74 y 77 de la Ley aduanera (Artículo 71 de la Ley Aduanera). Dichas procedimientos de estimación de valoración pueden ser resumidos de la siguiente manera y deberán ser utilizados en orden sucesivo y por exclusión:

- i) El Valor de transacciones idénticas en términos de comercio exterior: mismo tiempo, mismo nivel comercial y en cantidades semejantes (Artículo 72 de la Ley aduanera)
- ii) El Valor de transacciones similares en términos de comercio exterior: mismo tiempo y puede variar el nivel comercial y la cantidad (Artículo 73 de la Ley Aduanera).
- iii) Valor de precio unitario de venta de bienes idénticos o similares que son vendidos en el Estado al que están siendo importados o a elección del importador, el valor se podrá determinar sobre la base del precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas a personas del territorio nacional, que no tengan vinculación con los vendedores de las mercancías (teniendo en cuenta el valor añadido en la transformación y las deducciones previstas en el artículo 75 de esta Ley) siempre que tal venta se efectúe antes de transcurridos noventa días desde la fecha de importación. (Artículo 74 de la Ley Aduanera).
- iv) Valor reconstruido de las mercancías importadas que es definido por la suma de costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas, una cantidad global por concepto de beneficios y gastos generales, y los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga (Artículo 77 de la Ley Aduanera).

Si el valor de transacción declarado por el importador a través de las facturas presentadas es menor al valor estimado por la autoridad fiscal, entonces la autoridad fiscal solicita al importador un depósito de garantía en la cuenta de aduanera. El importador está obligado a realizar dicho depósito de garantía en las cuentas de garantía aduaneras (Artículos 84-A y 86-A de la Ley Aduanera) o en cualquier forma que establece el artículo 144 del Código Financiero de la Federación, fracción II y IV, equivalente al monto de las contribuciones y cuotas



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

compensatorias que correspondan a la diferencia entre el valor declarado y el precio estimado por la autoridad fiscal.

Sin embargo, si el valor declarado en el Valor de Transacción (en el pedimento de importación) es menor a un 50% o más del precio estimado por el SAT de mercancías idénticas o similares, entonces la autoridad fiscal está facultada para proceder al embargo precautorio de las mercancías y de los medios en que se transporten (Artículo 151, fracción VII). Este aspecto será abordado a mayor detalle en la sección de infracciones y sanciones aplicables.

Una pregunta relevante que puede surgir de este análisis, es si el importador tiene algún recurso para influir en el procedimiento de los métodos empleados para determinar el valor de las mercancías que está importando o si tiene algún recurso de inconformidad. Al respecto, el Artículo 78 contempla una flexibilidad en los métodos si no es posible determinar el valor a través de los cuatro métodos descritos en la Ley. Por su parte el Artículo 78 B permite a los importadores realizar consultas con las autoridades aduaneras acerca de los métodos de valoración y los elementos empleados, pero esta consulta debe ser realizada antes de efectuarse efectivamente la importación.

I.8 Consecuencias aplicables a quienes se apartan del cumplimiento de la normatividad establecida

I.8.1 De la causa de la sanción

Como se mencionó anteriormente, el Artículo 144 de la Ley Aduanera, en su Fracción II, faculta a la SHCP, entre otras cosas, a comprobar que la exactitud de los datos contenidos en los pedimentos, declaraciones o manifestaciones, el pago correcto de las contribuciones y aprovechamientos sean realizados conforme a lo establecido en la Ley Aduanera, y en la fracción XII a corregir y determinar el valor en aduana de las mercancías declarado en el pedimento, u otro documento que para tales efectos autorice la Secretaría, utilizando el método de valoración correspondiente en los términos de la Sección Primera del Capítulo III del Título Tercero de esta Ley. Asimismo, la Ley Aduanera faculta a la SHCP para aplicar las sanciones correspondientes a las infracciones de esta ley y todas las relacionadas con la importación de Textiles y Calzado.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Para fines del presente estudio, esta sección enfoca su análisis a aquellas importaciones en un RAID que están relacionadas con la subvaluación, lo cual significa que el valor declarado por el importador de las mercancías que pretende introducir al país es inferior a lo estimado por las autoridades aduaneras, tal como fue señalado en el apartado VII.3.

La Ley Aduanera en su artículo 79, establece que “cuando la autoridad aduanera cuente con elementos para suponer que los valores consignados en dichas facturas o documentos no constituyen los valores comerciales de las mercancías, harán la comprobación conducente para la imposición de la sanciones que procedan”, o por un incumplimiento de lo señalado en los artículos 51, 81 y 144-XIV.

1.8.2 Sanciones aplicables

Una vez determinada la posible subvaluación, las autoridades exhortan al importador a corregir la situación y si esta no es cumplida por parte del importador, la autoridad fiscal procede a la aplicación del Artículo 98-III, que se señala que cuando las autoridades aduaneras determinen que hubo omisiones en el pago de las contribuciones y cuotas compensatorias, se exigirá el pago de las mismas y sus accesorios.

En el caso de incumplimiento, el artículo 144-XVI faculta a la SHCP para la comprobación la comisión de infracciones e imponer las sanciones que corresponden. Cuando el valor declarado en el pedimento de importación sea inferior a un 50% o más al valor de transacción de mercancías idénticas o similares determinado por las autoridades aduaneras de conformidad con lo señalado en los artículos 72 y 73 de esta ley, salvo que el importador haya garantizado el pago a través de las cuentas aduaneras de garantía o mediante alguna de las formas que se señalan en el artículo 141-II que son las prendas o hipotecas y los Títulos de valores o cartera de créditos.

En ese sentido, el artículo 150 de la Ley Aduanera señala que las autoridades podrán iniciar el levantamiento de un acta de Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), en el uso de sus facultades y procedan hacer un embargo precautorio de las mercancías de acuerdo en lo previsto en la ley.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Complementariamente, el Artículo 151 señala que las autoridades aduaneras procederán al embargo como sanción, cuando los valores declarados en el pedimento de importación sean inferiores al 50% o más del valor de transacción de mercancías idénticas o similares a lo determinado por esta ley y cuya facultad recae en el SAT.

Los artículos 152 y 153 establecen los procedimientos de las autoridades aduaneras para aplicar las sanciones administrativas correspondientes, cuando proceda la determinación de contribuciones omitidas y no aplique lo señalado en el artículo 151, sin necesidad de sustanciar el PAMA referido en el artículo 150.

Por otro lado, la Ley Aduanera también contempla sanciones al agente o apoderado aduanal, quien es obligado solidario con el importador, aplicándole lo señalado en los artículos 165 y 173 de la misma ley. Dichos Artículos explican las causas por las que puede ser cancelada la patente de agente aduanal y/o la del apoderado aduanal, y que entre ellas son señalados los delitos de evasión o declarar con inexactitud algún dato del pedimento.

Finalmente, el Título octavo de la Ley relativo a las infracciones y sanciones, que se aplican los infractores de la Ley Aduanera (LA) en sus artículos 176 fracción I, señala la omisión del pago de los impuestos al comercio exterior y, en su caso de las cuotas compensatorias que deban cubrirse. El Artículo 178 establece las sanciones a quien cometa las infracciones establecidas en el artículo 176, y que señala que se le aplicará una multa de 130% al 150% de los impuestos al comercio exterior omitidos, cuando no se haya cubierto lo que corresponda, de conformidad con los cálculos de las autoridades aduaneras.

I.9 Reformas y decretos que se han establecido o se han propuesto para un mejor ordenamiento en comercio exterior para textiles y calzado

Las leyes, reglamentos y demás disposiciones legales que afectan la importación de Textiles y Calzado en México, descritas en el apartado V del presente documento, han sufrido algunas modificaciones importantes en años recientes. Sin que esta sección pretenda ser exhaustiva en esta revisión, aquí son presentados los cambios más relevantes y sus posibles impactos.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

1.9.1 Ley del IVA

La Ley del IVA tuvo el 7 de diciembre de 2009 la fecha de publicación de las modificaciones más recientes. El monto de IVA a pagar del 16% que es cobrado actualmente, era del 15% (reforma al Artículo 1º de la Ley del IVA), pero fue modificado al porcentaje actual en la reforma de 7 de diciembre de 2009. Este cambio implica que a las importaciones en RAID que se hagan al territorio nacional se les carga ahora uno por ciento adicional de IVA, con lo que la recaudación total por este concepto debió haber incrementado, si suponemos que la tasa del IVA anterior estaba localizada en la parte creciente de la curva de Laffer¹⁴.

En la modificación a la Ley del IVA del 7 de junio de 2005 reformó el Artículo 28 al adicionar un párrafo a este artículo en el que se establece que “el impuesto IVA pagado al importar bienes dará lugar al acreditamiento en los términos y los requisitos de la Ley de IVA”. Esta adición en las modificaciones de 2005 permite dejar en claro que no existe una doble tributación con el IVA y el IGI, y que en cuanto se acredite el primero, se hará el ajuste respecto al segundo.

1.9.2 Ley Aduanera

La Ley Aduanera tuvo el 9 de abril de 2012 la fecha de publicación de las modificaciones más recientes.

La obligación de pago de los impuestos al comercio exterior de las personas físicas y morales que introduzcan mercancías de forma definitiva al país sufrió una modificación en la reforma a la Ley Aduanera del 31 de diciembre de 2012, al reformar el Artículo 52, en la las personas que hayan estado en algún programa de devolución o diferimiento de aranceles son incluidas en dicha obligación. Esta modificación permitió a las autoridades hacendarias, responsables del cobro de los impuestos tener un mayor control sobre la periodicidad de los pagos de los contribuyentes. Pues de esta manera, las personas (morales o físicas) que se

¹⁴ La curva de Laffer representa una relación estrictamente cóncava entre los ingresos fiscales y los tipos impositivos, mostrando cómo varía la recaudación fiscal al modificar los tipos impositivos. Si la tasa impositiva es cero la recaudación será cero y si la tasa impositiva es del 100% también la recaudación será cero. Dicha relación siempre presenta un punto crítico que indica la tasa impositiva en la que se maximiza la recaudación fiscal.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

dedicaban a la importación definitiva de mercancía tendrían que rendir cuentas sobre lo que importaban el mismo ejercicio fiscal que esto ocurriese.

En la modificación a la Ley Aduanera del 30 de diciembre de 2002, al Artículo 59 son adicionados los apartados I (sobre el sistema de control de inventarios automatizada para la autoridad aduanera) y IV (inscripción de los importadores en el padrón del SAT). Estas modificaciones permitieron que el SAT tuviera, por un lado, un mayor control de los importadores definitivos de Textiles y Calzado al país y, por otro, pudiera disponer de información actualizada y al momento de sus actividades comerciales. Con ello, el SAT pudo tener un padrón relativamente actualizado de personas físicas y morales que se dedicaban a la importación de bienes a México.

Una modificación relevante para el combate a la subvaluación, y con fundamento en el Artículo 16A de la Ley Aduanera, fue la realizada en el numeral 1.8.2 de las *RCGCE*, la cual está relacionada con la operación de prevalidadores. Al respecto, el Gobierno Federal informó que, a partir del 15 de diciembre de 2011, “como parte de los procedimientos que realiza para combatir la evasión y el contrabando, pondrá en marcha un sistema de prevalidación para detectar la subvaluación en las importaciones”. Al respecto, el artículo 16A establece que la prevalidación consiste en comprobar que los datos asentados en el pedimento estén dentro de los criterios sintácticos, catalógicos, estructurales y normativos, conforme se establezca por el SAT, para ser presentados al sistema electrónico del propio Servicio.

Así el numeral 1.8.2 de las *RCGCE* norma las obligaciones que deben cumplir las confederaciones, asociaciones y cámaras empresariales que obtengan la autorización para prestar los servicios de prevalidación electrónica de los datos asentados en los pedimentos, teniendo como objetivo primario el contar con un primer filtro que sea un instrumento de información para valorar a primera instancia y previo al despacho de mercancías la información contenida en el pedimento.

Al respecto, este nuevo sistema de prevalidación cuenta con información acerca de los costos de materia prima (suministrada por la industria) del producto en cuestión. Si el sistema detecta un costo menor, el prevalidador posteará una alerta, la cual llegará al sistema del SAT. El sistema realizará un análisis de riesgo cruzando otras bases de datos y determinará una auditoría con el objetivo de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del importador.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Al respecto, el Gobierno Federal anunció que “derivado de las investigaciones que por subvaluación el SAT ha realizado, de 2010 a la fecha se han dado de baja del padrón de importadores alrededor de 700 contribuyentes, asimismo se han iniciado auditorías en los sectores Textil, Calzado, Juguete, Bicicletas y Vestido”.

Una de las reformas al numeral 1.8.2 establece un complemento para la fracción III, para así incluir criterios de las empresas prevalidadoras, previa notificación al SAT. La otra reforma fue la realizada a la fracción XII de dicho numeral, la cual establece los tiempos para el pago del otorgamiento de la autorización.

1.9.3 Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación

La LIGIE tuvo el 29 de junio de 2012 la fecha de publicación de las modificaciones más recientes. Desde el principio de su publicación, el 18 de junio, los porcentajes de impuesto a la importación definitiva de Textiles y Calzado, descritos en la sección V del presente documento, se han mantenido vigentes hasta su última modificación.

1.9.4 Norma Oficial Mexicana

Norma Oficial Mexicana: NOM – 004 – SCFI – 2006: Información Comercial – Etiquetado de productos textiles y prendas de vestir.

La Norma NOM – 004 – SCFI – 2006 fue publicada el 11 de mayo de 2006, pero la referencia en el Apartado 3.11 (país de origen) a la Norma NMX – A – 240 – INNTEX – 2004, referente a los símbolos en las instrucciones de cuidado de los artículos textiles fue publicada el 23 de abril de 2004.

Esta precisión de la Norma NMX – A – 240 – INNTEX – 2004 a la comercialización de textiles permite que el consumidor final pueda distinguir la producción total o parcial de los textiles en determinado país. En términos del pago del IVA, sin embargo, y de acuerdo a la Ley del IVA y de la Ley General de Impuesto a Importaciones y Exportaciones, no representa diferencia significativa, pues en cualquiera de los casos (producción total o parcial) en el extranjero, se paga la misma proporción, dependiendo del producto, cuando la estancia en territorio nacional sea indefinida.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

I.10 Recomendaciones legales.

- 1) Aunque es una facultad del Poder Legislativo de la Unión, es recomendable impulsar una reforma que lleve a eliminar las exenciones y la tasa cero del Impuesto al Valor Agregado en la Ley General del IVA. La ventaja es que, con dicha reforma, todas las importaciones estarían obligadas a pagar dicha contribución fiscal y, suponiendo que estamos en la parte creciente de la curva de Laffer¹⁵, aumentaría la recaudación. Otra ventaja es que dicha reforma dejaría de lado el uso indiscriminado de los agentes económicos en los recursos legales de interpretación de la Ley en términos de exenciones y tasa cero de dicho impuesto. La desventaja es la significativa sensibilidad política que existe en los grupos económicos que verían afectados sus intereses por dicha reforma.

Cabe mencionar que esta propuesta no pretende atacar el problema de subvaluación, sino que propone dar un trato equitativo a todos los sectores productivos y provocar la menor distorsión posible en la economía (una tasa igual para todos los bienes y servicios finales no distorsiona los precios relativos).

- 2) Cuando sea aprobada una reforma a cualquier ley descrita en este análisis (LIVA y Ley Aduanera), sus respectivos reglamentos deben ser reformados de manera expedita con las reformas aprobadas a dichas leyes.
- 3) Revisar y reformar los cuatro métodos de estimación del valor de las importaciones, cuando la autoridad fiscal considera que el Valor de Aduana no puede ser determinado por el Valor de Transacción declarado por el importador en la factura presentada. Al respecto, los cuatro métodos presentan dos debilidades significativas: i) están fundamentados en un argumento ad-hoc, y ii) no contemplan la posibilidad de que los importadores hayan obtenido mejores precios de mercado que el “promedio” (ya sea por mejores condiciones de compra, mejor eficacia, que los proveedores ahora son más eficientes, mejoras tecnológicas en la producción de dicho bien, entre otros).
- 4) El marco legal para la determinación de posible subvaluación (diferencia entre el valor declarado por el importador y el valor estimado por la

¹⁵ Este supuesto está sustentado en Tijerina, José y José Pagán (2000), quienes mostraron mediante un trabajo empírico para el caso de México de 1981 a 1997 la existencia de una relación directa entre la recaudación del IVA y su tasa. Más aún, los autores mostraron que un aumento de un punto porcentual en la tasa del IVA debe traer como consecuencia un aumento en la recaudación del 2.4%.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

autoridad aduanera), su valoración y sus respectivas sanciones están siendo operadas por la misma autoridad federal. Esto puede provocar un conflicto de interés, ya que la autoridad fiscal es parte y juez de un proceso de valoración subjetiva e incierta (determinar el valor de algo, cuyo valor puede ser naturalmente estocástico). Al respecto, se recomienda la realización de un estudio cuya línea de investigación sea este aspecto de la operación de la prevalidación de precios.

- 5) Se sugiere el empleo de los Tratados que México tiene en materia de intercambio de información para recabar la necesaria que permita verificar que los montos contenidos en los documentos conforme a los cuales se establece el valor en aduana de las mercancías son correctos.
- 6) No existe un control en el despacho aduanero respecto de todos los documentos que contienen los montos conforme a los cuales se determinan los impuestos generales de importación y exportación, toda vez que muchos de los datos necesarios de los incrementables únicamente se declaran en el pedimento, pero no se tienen que presentar a la aduana para el despacho de las mercancías. En consecuencia, se sugiere implementar un control más detallado respecto a estos documentos o la forma en que se deberán comprobar los incrementables. Si bien el Agente Aduanal es responsable de determinar estos valores conforme a la información que le proporcione el contribuyente, tampoco tiene certeza de la veracidad de los montos de los incrementables.
- 7) Se recomienda, en un futuro, realizar tres líneas de investigación. I) La primera línea que desarrolle soluciones pertinentes en el diseño de una estimación del precio de mercado de un pedimento, cuando la autoridad considera que existe una potencial subvaluación. Al respecto, existen modelos de equilibrio (parcial y general) estocástico (estadístico) que pueden proveer de estimaciones más robustas y apropiadas. II) La segunda línea que describa y presente de manera formal el problema de información asimétrica entre el importador y las autoridades fiscales con relación al valor de factura de las importaciones. Esta línea debe concluir con propuestas para resolver dicho problema de información. III) Por último, el problema de conflicto de interés entre ser juez y parte en la presentación y calificación de casos posibles de subvaluación también debe ser analizado de manera formal y bajo un contexto de la teoría económica. Al respecto, existen diversos modelos formales en la teoría de incentivos que presentan soluciones factibles a este conflicto de interés.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Capítulo II: Análisis de la Metodología

II.1 Introducción

La estimación de la evasión fiscal puede ser calculada de diferentes maneras. La metodología más común está basada en la estimación del impuesto potencial, el cual es definido como el monto total del impuesto que la autoridad fiscal debió haber recaudado.

No obstante, el método adecuado dependerá del fenómeno a ser estudiado, ya que el objeto de estudio puede contemplar un fenómeno agregado (evasión fiscal del IVA a nivel nacional, por ejemplo), un fenómeno sectorial (evasión de las contribuciones fiscales de algún sector económico en particular: por ejemplo el sector de “Transporte”), o un fenómeno muy particular y específico de evasión fiscal sobre cierto tipo de bienes y de un comportamiento determinado, como lo es el objeto de estudio de esta investigación: evasión fiscal del IVA por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado.

Al respecto, este Capítulo presenta el análisis de las metodologías existentes y el mecanismo general para el cálculo de la evasión fiscal del IVA por subvaluación en sectores sensibles de comercio exterior: caso de Textiles y Calzado, así como los elementos que serán tomados en cuenta para realizar la estimación.

Asimismo, dicho Capítulo describe un panorama completo de las implicaciones de cada una de las metodologías, haciendo énfasis tanto en los aspectos positivos, como en los aspectos negativos de cada una de ellas. Con base en estas apreciaciones, se argumenta que metodología o metodologías son las más adecuadas para el estudio.

II.2 Método Indirecto con base en un procedimiento estándar y con información de Cuentas Nacionales

Esta metodología considera en primera instancia la estimación del valor de mercado interno de las importaciones de Textiles y Calzado, con el objetivo de inferir el IVA relacionado a dichos bienes. Posteriormente, dicha cifra es comparada con la recaudación realmente efectuada por la autoridad fiscal y, en consecuencia, su diferencia resultaría en la evasión fiscal del IVA



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Con base en cuentas nacionales, censos económicos y encuestas de empresas y hogares, el valor de mercado de dichas importaciones podría ser estimado o aproximado.

II.2.1 Estimación propuesta con Base en el Método Estándar

Etapas 01: Estimar la Demanda Agregada de Textiles y Calzado. Esto debe incluir tanto la demanda de bienes finales (Vestido y Confección: Capítulos 61, 62 y 63; y Calzado: Capítulo 64), como la demanda de Textiles (Capítulos del 50 al 60), que pueden ser tanto bienes finales como bienes intermedios.

Etapas 02: La demanda agregada de dichos bienes comprende tanto la producción nacional menos lo que es exportado, más las importaciones. Por esta razón, tanto a la demanda de bienes finales como a la de bienes intermedios deben restarse la producción nacional menos las exportaciones para deducir el valor de mercado de las importaciones.

Etapas 03. Una vez obtenido el valor de mercado de las importaciones de Textiles y Calzado debemos calcular el IVA potencial vinculado a dicho valor.

Etapas 04: Esta etapa compara el IVA potencial y el IVA realmente recaudado de dichas importaciones. Un supuesto fundamental en esta estimación es que esta metodología asume que la evasión del IVA (diferencia entre el potencial y el real) proviene de un fenómeno de subvaluación de las facturas reportadas en los pedimentos de importación. Al mismo tiempo es posible calcular la tasa de evasión del IVA relacionada la importación de productos textiles y de calzado.

II.2.2 Bases de datos a ser utilizadas:

- **Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares:** Disponible para los años 2004, 2005, 2006, 2008 y 2010. Fuente: INEGI.
- **Censos Económicos:** Disponibles para los años 2004 y 2009. Fuente INEGI
- **Sistema de Cuentas Nacionales de México:** Disponible para todo el periodo de estudio 2003-2010 con frecuencia anual. Fuente INEGI
- **Matriz de Insumo-Producto de México:** Disponible para el año 2003. Fuente INEGI



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

II.2.3 Ventajas y Desventajas

Las ventajas de esta metodología son:

- 1) La estimación de la evasión no depende de la información del SAT.
- 2) Los resultados podrían ser comparados con experiencias internacionales

Las desventajas de esta metodología son:

- 1) En estudios sobre un grupo definido de bienes sectoriales o ramas de actividad económica la estimación puede presentar sesgo derivado por la definición de dichos bienes.
- 2) La consolidación de información en cuentas nacionales y micro-datos puede llevar a un sesgo por combinar diferentes bases de datos con diferente metodología de recopilación.
- 3) La corrección de las bases de datos para compatibilizar las diferentes fuentes puede ser arbitraria.
- 4) No hay disponibilidad de datos con la misma frecuencia (anual o mensual) ni para todo el periodo de estudio: 2003-2010.
- 5) El supuesto de que la evasión del IVA (diferencia entre el potencial y el real) proviene de un fenómeno de subvaluación de las facturas reportadas en los pedimentos de importación es demasiado restrictivo.

II.3 Método Indirecto con base en una estimación de la subvaluación de las Importaciones, con base en datos internacionales de Comercio Exterior

Esta metodología está basada en las discrepancias que existen en la información del comercio exterior. Es decir, en la diferencia del valor que el país A declara que está exportando al país B, con la información del valor que el país B declara que está importando del país A, de un bien o de un grupo de bienes en particular.

Dichas discrepancias pueden ser atribuidas a diferentes factores, dentro de los cuales puede estar la subvaluación en las facturas que presentan los importadores de mercancías que salieron del país A y que dichos importadores pretenden introducir al país B.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Para dar un sustento teórico y conceptual de a esta metodología, el siguiente apartado presenta una revisión de literatura del tema de subvaluación de las facturas de las importaciones, con base en datos de comercio exterior.

II.3.1 Revisión Teórica y Conceptual

Dados los avances en los registros de comercio exterior por país y por producto, el trabajo pionero en la estimación de la subvaluación en comercio exterior fue propuesto por Bhagwati (1964). En dicho artículo, Bhagwati propuso una metodología para estimar la subvaluación en la declaración de las importaciones. La base de dicha metodología es la discrepancia que existe entre la información de comercio exterior de país a país, ajustando por costo de fletes y seguros, ya que las importaciones están medidas en términos *CIF*¹⁶ (*Cost, Insurance and Freight*), y las exportaciones en *FOB*¹⁷ (*Free on Board*). El supuesto fundamental de la metodología es que las condiciones de comercio exterior, en particular para cada bien o en general bajo las condiciones económicas del país importador, proveen incentivos significativamente atractivos para llevar a cabo la subvaluación.

Adicionalmente, Bhagwati (1974) mostró que el importador puede tener más incentivos en falsificar las facturas en productos manufactureros (dentro de los cuales están Textiles y Calzado), ya que dichos productos pueden tener un grado de diferenciación tan sutil, que resulta extremadamente complicado (y costoso) para las autoridades fiscales determinar un precio de referencia adecuado que minimice la parte subjetiva para la evaluación de la potencial subvaluación.

Adicionalmente al trabajo posterior que realizó el mismo Bhagwati (1978 y 1982), en la literatura sobre subvaluación de importaciones existen al menos tres trabajos que utilizan esta metodología. El primero es el realizado por Mahmood, Z. y Riaz

¹⁶ *CIF* significa que el vendedor tiene las mismas obligaciones que en *CFR* (El vendedor realiza la entrega cuando la mercancía está a bordo del buque en el puerto de embarque convenido, despachada para la exportación. El vendedor debe pagar todos los gastos y el flete necesarios para llevar la mercancía al puerto de destino convenido, sin asumir el riesgo de pérdida o daño de la mercancía después del momento de la entrega). Además el vendedor debe conseguir un seguro marítimo de cobertura mínima por los riesgos de pérdida o daño de la mercancía durante el transporte. El vendedor contrata y paga la prima del seguro, pero el comprador es el beneficiario de la póliza.

¹⁷ *FOB* significa que el vendedor realiza la entrega cuando la mercancía está a bordo del buque en el puerto de embarque convenido y despachada de aduana para la exportación. Esto quiere decir que el comprador pagará todos los gastos y riesgos de pérdida o daño de la mercancía desde aquel punto.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Mahmood (1993), quienes aplican dicha metodología para analizar la subvaluación de las importaciones de Pakistán para el año de 1988. Al respecto, Mahmood Z. y Riaz Mahmood establecen ciertos supuestos para que la metodología tenga resultados apropiados:

- i) se asume que la subvaluación de facturas solo ocurre o en las exportaciones o en las importaciones. Si ambos países subvaloran sus facturas (de exportación y su contraparte importación) entonces resultaría imposible utilizar la diferencia para imputar la subvaluación de uno u otro lado (subvaluación de exportaciones o subvaluación de importaciones).
- ii) puede haber asignación “equivocada” del mismo producto comercializado, por categoría y por país. El primer aspecto, es imposible de corregir, entonces normalmente se asume que es poco significativo o cero. Sin embargo, el segundo aspecto podría considerarse como una triangulación de los productos (el exportador declara que está exportando el producto a un país determinado, pero en realidad está siendo exportado a otro). El método supone que no existe triangulación o que es poco significativa.
- iii) Si el tiempo de entrega (salida del país exportador, a llegada al país importador) es muy largo, entonces puede haber cambios en los valores. Aquí puede ser considerado que el valor en promedio cambiará de manera no significativa, ya que el comercio exterior en su mayoría es realizado con países geográficamente cercanos.

Bajo estos tres supuestos y que los autores consideraron a Pakistán como una economía en vías de desarrollo con altas tarifas arancelarias, dan como válida la metodología propuesta por Bhagwati.

Muhammad Ali y Khalid Mughal (2012) estiman la subvaluación y sobrevaluación de las importaciones de Pakistán, provenientes de China, utilizando la metodología de Bhagwati. Posteriormente, emplean un modelo econométrico para encontrar evidencia de la potencial relación que existe entre la subvaluación y la sobrevaluación de las importaciones y diversas variables macroeconómicas como: mercado cambiario, tarifas, inflación, y las altas ganancias en el mercado negro cambiario, y el impacto de éstas sobre la cuenta corriente y el crecimiento económico.

El tercer trabajo en cuestión es el realizado por Shukri, Mohd (2012), quien aplica la metodología de Bhagwati en la subvaluación en las importaciones de cigarrillos



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

para el caso de Malasia. En ese sentido, Shukri define a la subvaluación como la discrepancia entre el valor de las exportaciones de cigarros a Malasia (como fue reportado por los países exportadores) en dólares americanos, y el valor de las importaciones de cigarros hacia Malasia (como fue reportada por Malasia) en dólares americanos, utilizando el *United Nations Comtrade Data*. Shukri resalta de manera importante que este método requiere el supuesto implícito de que todo el cigarro perdido entre la exportación y la importación es eventualmente introducido a Malasia en contrabando (como fue establecido por el exportador) y que no fue desviado a un tercer país. Sin embargo, la discrepancia en la información “oficial” no puede ser el contrabando (por definición) y, por lo tanto, la discrepancia en la información es atribuible por completo a la subvaluación en las importaciones de cigarro.

II.3.2 Estimación con base en el Método de Subvaluación de las Importaciones

Etapas 01: Obtener los valores y las cantidades de las importaciones de Textiles y Calzado a nivel de subpartida arancelaria y por país de origen de los socios comerciales de México, reportados por México. Los valores de las importaciones están reportados en *CIF*.

Obtener los valores y las cantidades de las exportaciones de Textiles y Calzado a nivel de subpartida arancelaria con destino a México reportados por los socios comerciales de México. Los valores de las exportaciones están reportados en *FOB*.

Etapas 02: Dado que se puede obtener la cantidad exportada e importada por subpartida arancelaria (con un grado de homogeneidad aceptable), se puede estimar el valor unitario (valor promedio) de:

- i) las exportaciones de Textiles y Calzado hacia México de cada subpartida arancelaria reportada por cada país socio
- ii) las importaciones de Textiles y Calzado que entran a México por subpartida arancelaria y por país socio, reportadas por México.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Con este cálculo, esta metodología aísla por completo el efecto triangulación (mercancía que reporta el país exportador que va hacia México, pero que en realidad no llega o no lo hace de manera directa desde ese país hacia México).¹⁸

Etapa 03: Estimar el costo promedio por fletes y seguros, por país o por región de origen, para imputar dichos costos al valor unitario de las exportaciones de Textiles y Calzado (en *FOB*) reportadas por los países socios de México, para poder compararlo con el valor unitario de las importaciones de Textiles y Calzado (en *CIF*) reportadas por México.

Etapa 04: Calcular la diferencia entre el valor unitario de las exportaciones (ajustado en la Etapa 03) y el valor unitario de las importaciones. La diferencia en dichos valores es la subvaluación por unidad de medida (kilogramos, metros cuadrados, unidades, pares de zapatos, etc.) por subpartida arancelaria, por país, por año.

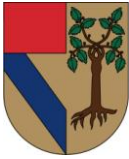
Etapa 05: Multiplicar la subvaluación por unidad de medida por el número total de unidades que México reportó haber importado por subpartida arancelaria, por país y por año. El resultado de dicha multiplicación será el monto total de subvaluación por subpartida arancelaria, por país y por año.

Etapa 06: Con base en la Ley Aduanera, la LIGIE, el Código Fiscal de la Federación y los Tratados de Libre Comercio que México ha suscrito, estimar el IGI y el DTA asociados (por subpartida arancelaria, por país y por año).

Etapa 07: Con base en la Ley Aduanera y la Ley del IVA estimar con ello el IVA asociado al monto de subvaluación por subpartida arancelaria, por país y por año. Las sumas de dichos montos por año es la evasión fiscal anual del IVA por subvaluación en importaciones de Textiles y Calzado.

Etapa 08: Con base en la Ley Aduanera, la LIGIE, el Código Fiscal de la Federación y la Ley del IVA se puede calcular el IVA potencial que por concepto de importaciones de Textiles y Calzado debió haber recaudado el SAT.

¹⁸ Las discrepancias en cantidades exportadas (reportadas por los países socios de México) e importadas (reportadas por México) de Textiles y Calzado no serán tomadas en cuenta para el cálculo de la evasión, ya que solo hay tres opciones de lo que pudo haber sucedido: i) No llegaron a México, lo cual provoca que no tengan ningún impacto en el problema de subvaluación, ii) llegaron a México provenientes de un tercer país y que entraron por aduana, lo cual será corregido parcialmente con la consolidación con todos los países, y iii) llegaron a México de contrabando, lo cual está fuera del alcance de este estudio.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Etapas 07 y 08: Con base en las estimaciones de las Etapas 07 y 08 se puede estimar la tasa de evasión fiscal del IVA por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado de manera anual para el periodo de estudio, 2003-2010.

II.3.3 Bases de datos a ser utilizadas

La base de datos es el “Trade Map” del *Interantional Trade Center*.

II.3.4 Ventajas y Desventajas

Las ventajas de esta metodología son:

- 1) La fuente de base de datos es única. Así, el sesgo potencial por el uso de diferentes fuentes será el mínimo.
- 2) Existen datos para todo el periodo de estudio del trabajo de investigación con periodicidad anual: 2003-2010.
- 3) Los bienes a considerar, Textiles y Calzado definidos en la parte Tabla 01 de la parte de la Revisión del Ordenamiento Jurídico, corresponden con las definiciones de la base de datos a utilizar, hasta nivel de subpartida arancelaria, inclusive.
- 4) La estimación no depende de datos de la Autoridad Fiscal

Las desventajas de esta metodología son:

- 1) Esta metodología no puede explicar la diferencia en las cantidades que reporta el país de origen de las mercancías (el exportador) y las cantidades que reporta el país receptor (importador).

II.4 Método Directo con base en un Modelo Estadístico de Control de Calidad y un Modelo de Equilibrio Parcial Estocástico.

Esta metodología está basada en el supuesto de que los precios reportados en los pedimentos de importación contienen toda la información relevante de cada uno de los mercados involucrados en cada producto (cada fracción arancelaria): oferta y demanda del producto relevante, costos de transporte, seguros, fletes, y todos aquellos involucrados en el comercio exterior de dichos productos. Por lo tanto, es relevante hacer énfasis en que la unidad de análisis de esta metodología es el pedimento de importación individual.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Dado el supuesto del primer párrafo, esta investigación propone una metodología que combina la técnica del Control Estadístico de Calidad (CEC) y un Modelo de Equilibrio Parcial Estocástico (MEPE). La coincidencia entre el CEC y el MEPE radica en el hecho de que el CEC utiliza pruebas de hipótesis estadísticas sobre un indicador aleatorio de calidad (en Lotes y Procesos) y que el MEPE refleja una función de probabilidad de precios (valor esperado del precio de equilibrio y su varianza asociada) y del cual también pueden realizarse pruebas de hipótesis estadísticas sobre los precios reportados en los pedimentos de importación individuales.

Mientras que en CEC las muestras provienen de los lotes y de los procesos analizados, en el caso de MEPE los precios reflejados en los pedimentos de importación representarían la muestra del precio de mercado de dicho producto.

En ese sentido, el CEC realiza pruebas de hipótesis sobre un indicador de calidad (si se cumple un nivel de calidad satisfactorio o no), mientras que el MEPE realiza pruebas de hipótesis sobre los precios reportados en los pedimentos de importación en comparación a un “precio de equilibrio estocástico de mercado” (si el precio reportado en el pedimento de importación está subvaluado o no).

II.4.1 Revisión Teórica y Conceptual

II.4.1.1 Método de Muestreo y Control de Calidad

El CEC fue desarrollado con base en dos técnicas que eran de uso cotidiano en el control de calidad a principios del siglo XX: Inspección Estadística de Lotes (IEL) e Inspección Estadística de Procesos (IEP).¹⁹ Ambas técnicas son aplicaciones de pruebas de hipótesis estadísticas al problema de decidir si la calidad de un lote o la calidad de un proceso es satisfactorio o no.

El CEC contempla la aplicación de metodología estadística al control de calidad. La estadística está relacionada con la realización de inferencias derivadas de muestras aleatorias. Por lo tanto, el CEC incluye todas las técnicas operacionales en control de calidad, las cuales incluyen desde el muestreo y la evaluación de las muestras para tomar adecuadamente las mejores decisiones en materiales, procesos manufactureros, organización, etc.

¹⁹ Esta parte presenta un resumen de PROBABILITY AND STATISTICS Vol. III *Sample Method and Quality Control* BF Arnold y R Göb. <http://www.eolss.net/eolss-sampleallchapter.aspx>



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Para que el CEC cuente con una definición clara de *satisfactorio* y *no satisfactorio* es necesario definir un indicador de calidad. En primera instancia, el CEC asume que dicho indicador toma una imagen que puede ser un subconjunto de los número reales (puede ser discreto o continuo) y que su valor está influenciado por eventos aleatorios en la producción, transporte, almacenamiento, etc., del producto.

Una vez definido el indicador de calidad, los principales estadísticos utilizados son la media de dicho indicador y su respectiva desviación estándar. Con dichos estadísticos y suponiendo una distribución normal estándar, entonces pueden ser construidos intervalos de confianza dentro de los cuales la variación del índice de calidad es considerado como una variación debida a causas normales. Aquellas variaciones en los indicadores de calidad más allá del intervalo de confianza, son consideradas variaciones debidas a causas atribuibles.

II.4.1.2 Equilibrio Parcial Estocástico

Esta metodología propone el uso de un MEPE para complementarlo con el razonamiento de la técnica de CEC. En ese sentido, el equilibrio parcial estocástico de un mercado puede ser caracterizado por las funciones de probabilidad del precio y la cantidad de equilibrio.

Para ver claramente esta situación suponga que la función de demanda de mercado del bien i es una función de su precio de mercado, de los precios de otros bienes relacionados, de la distribución de los ingresos de los consumidores, y de una variable aleatoria que incorpora choques estocásticos de demanda. La ecuación estructural de dicha función puede estar representada por:²⁰

$$D_i(p_i, \mathbf{p}_{-i}, I, \alpha)$$

Donde:

p_i es el precio de mercado del producto i

\mathbf{p}_{-i} es un vector de precios de los productos relacionados al bien i (sustitutos y complementarios)

²⁰ Para más detalles de modelos de equilibrio parcial estocástico, véase : McPhail, L.L. y Bruce A. Babcock (2008) "Ethanol, Mandates, and Drought: Insights from a Stochastic Equilibrium Model of the U.S. Corn Market", Working Paper 08-WP 464, Center for Agricultural and Rural Development Iowa State University



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

I es un indicador de la distribución de ingresos de los consumidores relevantes de dicho mercado

α es una variable aleatoria que incorpora los choques estocásticos de demanda. Se supone que esta variable se distribuye normalmente con media cero y varianza constante.

Por otro lado, suponga que la oferta de mercado del bien i es una función de su precio, del precio de los insumos necesarios para producir el bien i , y de una variable aleatoria que incorpora todos los factores no sistemáticos y estocásticos. La forma estructural de dicha función puede ser representada por la siguiente ecuación:

$$S_i(p_i, \mathbf{y}_i, \beta)$$

Donde:

p_i es el precio de mercado del producto i

β es una variable aleatoria que incorpora los choques estocásticos de oferta. Se supone que esta variable se distribuye normalmente con media cero y varianza constante.

\mathbf{y}_i es un vector de precios de insumos para producir el bien i .

Bajo los supuestos de equilibrio parcial, que los choques de demanda y de oferta son independientes (i.e. $Cov(\alpha, \beta) = 0$) y que tenemos funciones lineales de demanda y oferta, entonces la forma reducida del precio esperado (precio de equilibrio estocástico) y su varianza pueden ser escritas como:

$$E(p_i) = p_i(I, \mathbf{p}_{-i}, \mathbf{y}_i, E(\alpha), E(\beta))$$

$$Var(p_i) = p_i(I, \mathbf{p}_{-i}, \mathbf{y}_i, Var(\alpha), VarE(\beta))$$

La función de distribución del precio de equilibrio puede ser caracterizada por su media y varianza poblacionales, las cuales dependerán a su vez de las funciones de distribución de α y β .

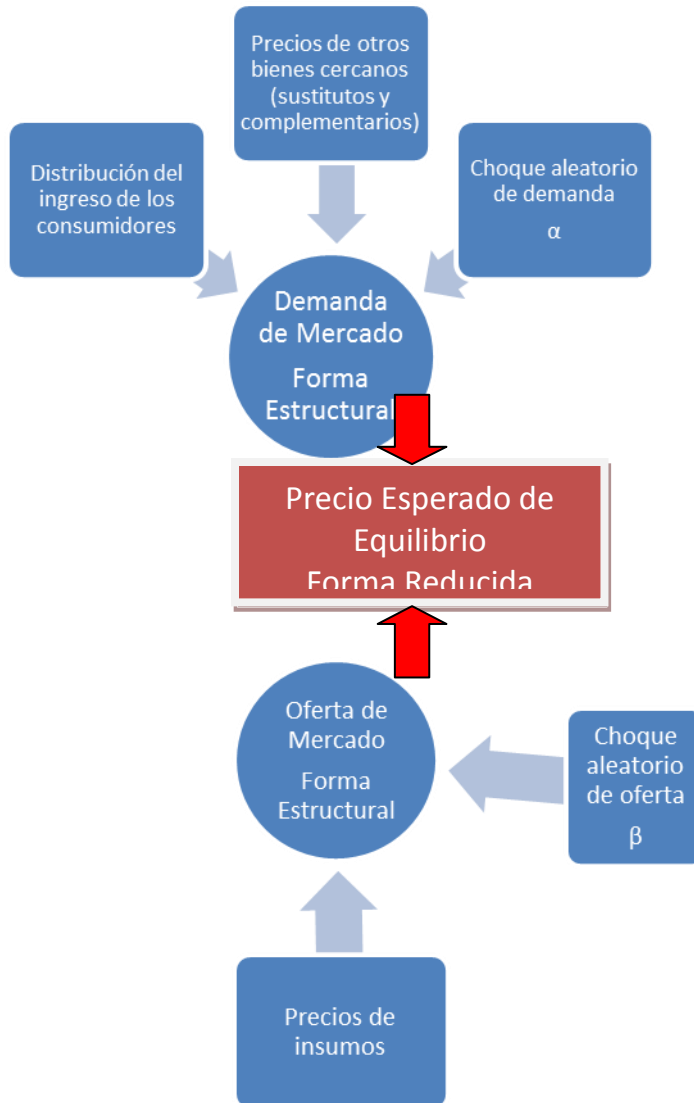
El impacto de choques aleatorios de demanda y oferta, la representación de la forma estructural y reducida del modelo, y el resultado de un precio esperado de equilibrio, puede ser representado gráficamente por la Figura II.1.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Figura II.1: Modelo de Equilibrio Parcial Estocástico





Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Bajo dichos supuestos, la función de distribución de los precios de un bien (una fracción arancelaria) puede ser caracterizada por una realización muestral en el tiempo. Es decir, la media muestral (promedio de los precios de una muestra determinada) sería un estimador del precio esperado de equilibrio de mercado y la varianza muestral sería un estimador de la varianza poblacional de los precios.

Con estos estimadores podemos construir intervalos de confianza que asignen la probabilidad de que una realización esté estadísticamente cercana al valor esperado del precio de equilibrio de mercado. Es decir, dados los precios de otros bienes, la distribución del ingreso de las familias, los precios de los insumos, (y otros factores que determinen la posición de las curvas de demanda y de oferta), entonces las desviaciones de las realizaciones serían explicadas por la varianza de los choques aleatorios (no sistemáticos) en un intervalo de confianza dado. Esto quiere decir que cualquier realización fuera de este intervalo debe ser provocada por un comportamiento potencialmente sistemático, atribuible a una subvaluación o sobrevaluación de los precios de los bienes.

Por ejemplo, si el comportamiento estadístico de los precios es similar a una distribución normal, entonces las observaciones que estén más allá de 1.96 desviaciones estándar tendrán una probabilidad del 95% que no se comporten estadísticamente de manera similar al valor esperado (promedio de la muestra). En otras palabras, el precio reportado en los pedimentos que esté más allá de esos valores críticos es atribuible a ciertos factores.

En términos del objeto de estudio de esta investigación, es relevante analizar las observaciones extremas que están del lado izquierdo de la distribución, ya que éstas tienen una probabilidad significativamente alta de que estén reflejando una subvaluación de los bienes (las observaciones extremas del lado derecho de la distribución son irrelevantes para el estudio, ya que serían consideradas como una sobrevaloración estadística de los bienes).

Es decir, una prueba de hipótesis asimétrica indicará que aquellos precios (manifestados en el pedimento de importación) que estén en 1.96 desviaciones o más allá del lado izquierdo, tendrán una probabilidad del 98.5 % de que no correspondan estadísticamente al precio esperado de equilibrio de mercado.



II.4.2 Estimación

Bajo la técnica de CEC y del MEPE, es posible estimar el número de casos (pedimentos de importación) que se encuentran en subvaluación (estadísticamente determinada). Para ello, el método debe estimar la función de distribución que siguen los precios de cada bien y estimar de manera muestral su promedio, varianza, desviación estándar y coeficiente de variación. Si suponemos un valor crítico asimétrico (lado izquierdo de la distribución) de probabilidad, entonces todas las realizaciones que estén en ese valor crítico o por el lado izquierdo serán consideradas como pedimentos de importación estadísticamente subvaluadas.

Etapa 01: Suponga que tenemos J fracciones arancelarias en el estudio e I pedimentos de importación para cada j -ésima fracción arancelaria.

Sea,

p_i^j el precio unitario declarado en el pedimento de importación i de la fracción arancelaria j .

$\widehat{p}^j = \sum_{i=1}^I p_i^j \left(\frac{1}{I}\right)$ el promedio del precio unitario declarado en los pedimentos de importación de la fracción arancelaria j

p_*^j el precio unitario crítico del lado izquierdo de la distribución de precios unitarios declarados en los pedimentos de importación de la fracción arancelaria j .

Si $p_i^j \leq p_*^j$ entonces el pedimento de importación i de la fracción arancelaria j es considerado estadísticamente como subvaluado.

Etapa 02: Corrección en los precios de los pedimentos de importación. La serie de precios por pedimento de importación puede estar determinada significativamente por variables que no puedan ser capturadas por la distribución de precios que se suponga, para determinar el precio unitario crítico. Por ejemplo, si las importaciones de ciertos productos (Textiles o de Calzado) son reportados con precios significativamente bajos por un factor de ganancia de eficiencia y que está relacionado por su país de origen, entonces debería ser considerado este factor en los precios.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

La solución a este potencial sesgo, es estimar por algún Método de Regresión los precios unitarios esperados por pedimento de importación (como variable dependiente), condicionados a ciertas variables explicativas utilizando la información adicional que contengan los pedimentos de información (país de origen, puerto de origen, etc.):

$$p_i^j = X\beta + e$$

Donde:

X es una matriz de variables explicativas que contengan los pedimentos de importación

β es un vector de parámetros a ser estimados

e es una variable aleatoria independiente de X [$\text{Cov}(e, X)=0$]

Así, es posible obtener un vector de precios estimado (dadas las características individuales de cada pedimento) y podremos estimar los parámetros que perfilen su distribución de probabilidad. Con esto, es posible estimar el valor del precio unitario crítico, habiendo controlado por los factores individuales incluidos en los pedimentos de importación.

Etapa 03: Los residuales de la regresión de la Etapa 02 son utilizados para determinar qué pedimentos individuales pueden estar en subvaluación estadística. El razonamiento para ello es el siguiente:

De acuerdo a las propiedades estadísticas de una regresión tenemos que:

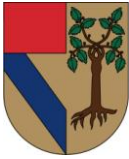
$$E[p_i^j | X] = X\hat{\beta}$$

Donde $\hat{\beta}$ es el vector de parámetros estimados por la regresión.

Entonces, $p_i^j - E[p_i^j | X] = \hat{e}$ expresa los residuales de la regresión, cuyas propiedades estadísticas deben ser:

$$E[\hat{e}] = 0$$

$$\text{Var}[\hat{e} | X] = \text{Var}[p_i^j | X] = \sigma_e^2 \quad \text{Constante (No heteroscedasticidad).}$$



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Estimar la regresión y obtener el estimado de los residuales, cuyo comportamiento estadístico en los extremos debe ser explicado por factores atribuibles a subvaluación (por el lado izquierdo de la distribución) o sobrevaluación (por el lado derecho de la distribución), ya que los factores inherentes al país de origen, puerto de entrada, etc., están incorporados en la regresión, y la distribución alrededor de la media de los residuales explican las desviaciones inherentes a un equilibrio estocástico de mercado.

Etapas 03 y 04: Las propiedades estadísticas de los residuales de la regresión de la Etapa 03 pueden ser utilizadas para caracterizar la subvaluación estadística de cada pedimento de importación. En el caso de la estimación del monto de subvaluación existen tres opciones, que arrojarían un intervalo de confianza de dicha subvaluación.

- I. La subvaluación mínima para una transacción (pedimento de importación) puede ser calculada con la diferencia entre el punto crítico e_*^j de una fracción arancelaria j determinado a un valor crítico del 10% (a 1.28 desviaciones estándar del promedio de los residuales y el residual estimado para cada pedimento de importación, con la prueba de hipótesis a una cola hacia la izquierda de la distribución). Es decir, sea $SMin_i^j$ la subvaluación mínima del pedimento de importación i de la fracción arancelaria j . Entonces:

$$SMin_i^j = |e_*^j - e_i^j| \text{ para todo } e_i^j < 0 \text{ y } e_i^j \leq e_*^j$$

- II. Dada la caracterización de un pedimento de importación en el punto anterior, la subvaluación promedio para una transacción (pedimento de importación) puede ser calculada con la diferencia entre el promedio (valor esperado) de los residuales y el residual para cada pedimento de importación. Es decir, sea $SProm_i^j$ la subvaluación esperada del pedimento de importación i de la fracción arancelaria j , entonces:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

$$SProm_i^j = |E(e_i^j) - e_i^j| = |\widehat{e}^j - p_i^j| \text{ para todo } e_i^j < 0 \text{ y } e_i^j \leq e_*^j$$

- III. Pedimentos de importación con algún grado de subvaluación es definida si el residual de la regresión toma valor negativo. Es decir, cuando el precio unitario reportado en el pedimento de importación es menor al valor esperado del precio unitario estimado con el análisis de regresión. Es decir, sea SAG_i^j la subvaluación de un pedimento de importación i de la fracción arancelaria j que presenta algún grado de subvaluación, entonces:

$$SAG_i^j = |e_i^j| \text{ para todo } e_i^j < 0$$

Etapa 05: Utilizando todas la subvaluaciones (mínima, promedio y con algún grado de subvaluación) por cada pedimento de importación categorizado como estadísticamente subvaluado, esta metodología puede estimar el monto de la evasión fiscal del IVA por subvaluación en un intervalo de confianza.

- I. El monto mínimo de evasión fiscal por subvaluación puede ser estimado al multiplicar el valor absoluto de la diferencia de los residuales con relación al valor crítico por sus respectivos volúmenes de importación y por la tasa del IVA que le corresponda. Es decir, sea $MSMin_i^j$ el Monto de la evasión fiscal del IVA por subvaluación mínima del pedimento de importación i de la fracción arancelaria j , Q_i^j el volumen del pedimento i de la fracción arancelaria j , DTA el Derecho por Trámite Aduanero (cuando aplique), IGI_j el Impuesto General de Importación de la fracción arancelaria (de acuerdo a la LIGIE) j , y T_j la tasa del IVA correspondiente (de acuerdo a la Ley del IVA) a la fracción arancelaria j . Entonces:

$$MSMin_i^j = [|e_*^j - e_i^j| * Q_i^j] * [DTA + IGI_j + 1] * T_j \text{ para todo } e_i^j < 0 \text{ y } e_i^j \leq e_*^j$$



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- II. Sea $MSProm_i^j$ el Monto de la evasión fiscal del IVA por subvaluación promedio del pedimento de importación i de la fracción arancelaria j . Entonces:

$$MSProm_i^j = [|\widehat{e}_i^j - e_i^j| * Q_i^j] * [DTA + IGI_j + 1] * T_j \text{ para todo } e_i^j < 0 \text{ y } e_i^j \leq e_*^j$$

- III. Sea $MSAG_i^j$ el Monto de la evasión fiscal del IVA por subvaluación del pedimento de importación i de la fracción arancelaria j que presenta algún grado de subvaluación. Entonces:

$$MSAG_i^j = [|e_i^j| * Q_i^j] * [DTA + IGI_j + 1] * T_j \text{ para todo } e_i^j < 0$$

Eta **06**: Si sumamos los montos de evasión fiscal del IVA por subvaluación de todos los pedimentos de importación estadísticamente subvaluados de la fracción arancelaria j , entonces obtenemos la estimación de la evasión fiscal del IVA por subvaluación de la fracción arancelaria j . Es decir:

- I. Sea $MSMin^j$ el Monto total de la evasión fiscal del IVA por subvaluación mínima de la fracción arancelaria j . Entonces:

$$MSMin^j = \sum_{i=1}^I MSMin_i^j$$

- II. Sea $MSProm^j$ el Monto total de la evasión fiscal del IVA por subvaluación promedio de la fracción arancelaria j . Entonces:

$$MSProm^j = \sum_{i=1}^I MSProm_i^j$$

- III. Sea $MSAG^j$ el Monto total de la evasión fiscal del IVA por subvaluación con pedimentos de importación que presentan algún grado de subvaluación de la fracción arancelaria j . Entonces:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

$$MSAG^j = \sum_{i=1}^I MSAG_i^j$$

Etapas 07: Si sumamos los montos de subvaluación de todas las fracciones arancelarias relevantes en el estudio, entonces podemos obtener la estimación total de la evasión fiscal del IVA por subvaluación. Es decir:

- I. Sea $MSMin$ el Monto total de la evasión fiscal del IVA por subvaluación mínima. Entonces:

$$MSMin = \sum_{j=1}^J MSMin^j$$

- II. Sea $MSProm$ el Monto total de la subvaluación promedio. Entonces:

$$MSProm = \sum_{j=1}^J MSProm^j$$

- III. Sea $MSAG$ el Monto total de la subvaluación con pedimentos de importación que presentan algún grado de subvaluación. Entonces:

$$MSAG = \sum_{j=1}^J MSAG^j$$

Finalmente, sus respectivas tasas serían:

- I. La tasa de evasión fiscal del IVA por subvaluación mínima está definida por:

$$TEMin = \frac{MSMin}{\sum_{i=1}^I \sum_{j=1}^J V_i^j * [DTA + IGI_j + 1] * T^j + MSMin}$$



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- II. La tasa de evasión fiscal del IVA por subvaluación promedio está definida por:

$$TEProm = \frac{MSProm}{\sum_{i=1}^I \sum_{j=1}^J V_i^j * [DTA + IGI_j + 1] * T^j + MSProm}$$

- III. La tasa de evasión fiscal del IVA por subvaluación con pedimentos de importación que presentan algún grado de subvaluación está definida por:

$$TEAG = \frac{MSAG}{\sum_{i=1}^I \sum_{j=1}^J V_i^j * [DTA + IGI_j + 1] * T^j + MSAG}$$

II.4.3 Base de datos a utilizar

La información a utilizar es el valor y volumen de todos los pedimentos de importación, de las fracciones arancelarias de Textiles y Calzado, para los años de estudio: 2003-2010.

Adicionalmente, es necesario contar con la información adicional posible de los pedimento de importación, para poder realizar la corrección de los precios unitario por pedimento de importación, Etapa 02.

II.4.4 Ventajas y Desventajas

Ventajas de la Metodología

- 1) Estimación directa del fenómeno
- 2) El sesgo derivado de la información es el mínimo de las tres metodologías
- 3) Puede ser aplicada a cualquier fracción arancelaria
- 4) Estimación por intervalo de confianza de la subvaluación

Desventajas

- 1) Depende de la disponibilidad de la información de las autoridades fiscales
- 2) Al ser una metodología innovadora, puede no ser comparable a nivel internacional



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- 3) Si no es posible realizar la Etapa 02, los resultados dependerán de la especificación de la distribución muestral de los precios.

II.5 Conclusiones

Derivado del análisis de las tres opciones metodológicas disponibles para la estimación de la Evasión Fiscal del IVA por subvaluación en sectores sensibles a comercio exterior: el caso de Textiles y Calzado podemos llegar a las siguientes conclusiones:

- La metodología indirecta con base en la consolidación de cuentas nacionales para estimar el valor de mercado de las importaciones de una gama de bienes que presentan características significativamente heterogéneas y desventajas significativas.
- Dichas desventajas no solo son en términos del problema que representa la consolidación de bases de datos con distintas metodologías de medición y periodicidad, sino que la desventaja más significativa es el hecho de asumir que la diferencia entre valor de mercado de las importaciones y las importaciones registradas oficialmente se deba exclusivamente a un fenómeno de subvaluación de las importaciones al momento de entrar al país.
- Dada esta problemática, este estudio no realizará la estimación indirecta con base en cuentas nacionales de la Evasión Fiscal del IVA en importación de bienes Textiles y Calzado.
- La metodología con base en las diferencias de comercio exterior tiene ventajas metodológicamente deseables: i) La fuente de la base de datos es única, ii) existen datos para todo el periodo de estudio, iii) los bienes a considerar corresponden con las definiciones de la base de datos hasta nivel de subpartida arancelaria a seis dígitos, y iv) la estimación no depende de datos de la Autoridad Fiscal.

No obstante, cuenta con la limitante de no poder explicar la diferencia entre las cantidades reportadas por México (las cantidades de Textil y Calzado que importa México del resto del mundo) y las cantidades reportadas por sus socios (las cantidades de Textil y Calzado que el resto del mundo



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

exporta hacia México). A pesar de ello, esta metodología será la empleada para realizar la estimación de la Evasión Fiscal del IVA por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado del año 2003 al año 2011.

- La metodología basada en una combinación del CEC y del MEPE tiene las ventajas de: i) ser una metodología directa en el estudio del fenómeno de subvaluación, ii) contar con el sesgo mínimo de las tres metodologías, iii) poder ser aplicada a cualquier fracción arancelaria, y iv) contar con una estimación por intervalo de confianza. Las desventajas principales son que depende de la disponibilidad de la información de las autoridades fiscales y que si no se cuenta con información adicional al pedimento de importación los resultados dependerán de la especificación de la distribución muestral de los precios por pedimento de importación.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Capítulo III. Estimación del monto y de la tasa de evasión fiscal del IVA por subvaluación en sectores sensibles de comercio exterior: el caso de Textiles y Calzado

Este Capítulo describe en detalle todo el proceso de la estimación de la evasión fiscal del IVA por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado con base en la segunda metodología presentada en el Capítulo anterior. La descripción de la estimación y resultados de la tercera metodología propuesta en el Capítulo II están contenidos en el Anexo 04, ya que los resultados obtenidos no fueron satisfactorios y se dejan sólo como una referencia.

III.1 Estimación de la subvaluación de las importaciones con base en datos internacionales de comercio exterior del *Trade Map*

III.1.1 Bases de datos

La base de datos utilizada es el *Trade Map: Trade statistics for international business development* del *International Trade Centre* (www.trademap.org).

La primera sub-base de datos obtenida del *Trade Map* contiene información de las importaciones de Textiles y Calzado (Capítulos del 50 al 64 de la TIGIE) que reporta México. Dichas observaciones fueron obtenidas por subpartida arancelaria a seis dígitos, por país de origen (país socio), y por año de 2003 a 2011. Esta sub-base contiene las siguientes variables:

- País que reporta: México
- Código de Producto a seis dígitos (subpartida arancelaria)
- País de Origen de las Importaciones: País Socio
- Año
- Valor de las importaciones en miles de dólares americanos
- Cantidad de las importaciones
- Descripción de la unidad de medida de las importaciones
- Descripción del Producto



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

El número de observaciones contenidas en esta sub-base de datos es de 129, 411. Es importante mencionar que el valor de las importaciones está reportado en miles de dólares americanos y en unidades *CIF*.

La segunda sub-base de datos, también obtenida del *Trade Map*, contiene información de las exportaciones hacia México en Textiles y Calzado que reportan sus países socios. También estas observaciones fueron obtenidas por subpartida arancelaria a seis dígitos, por país exportador (país socio), y por año de 2003 a 2011. Las variables contenidas en esta sub-base son:

- País que reporta: País exportador
- Código de Producto a seis dígitos (subpartida arancelaria)
- País de Origen de las Exportaciones: País Socio
- Año
- Valor de las exportaciones en miles de dólares americanos
- Cantidad de las exportaciones
- Descripción de la unidad de medida de las exportaciones
- Descripción del Producto

En este caso, el número de observaciones asciende a 87,070 y el valor de las exportaciones que reporta el país socio de México está en miles de dólares americanos en unidades *FOB*.

Para verificar la validez de la información obtenida del *Trade Map*, la Tabla III.A1 del Anexo 03 presenta el valor total de las importaciones de Textiles y Calzado por Capítulo de la TIGIE y por año, reportadas por la Secretaría de Economía con base en información del Banco de México y las estimadas con base en la información del *Trade Map*.

Al respecto, podemos observar que los valores de las importaciones reportados por la Secretaría de Economía y los valores de las importaciones estimados con base en datos del *Trade Map* son prácticamente iguales. Por lo tanto, podemos concluir que la base de datos obtenida del *Trade Map* es válida y robusta para realizar la estimación.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

III.1.2 Procesamiento y transformación de las variables

El primer paso consiste en emparejar las dos sub-bases de datos descritas en el punto anterior. El emparejamiento consiste en ubicar cada observación de lo que México reporta en importaciones por producto, país socio y año, con lo que cada país socio reporta que exporta a México por producto y año.

Al respecto la Tabla III.1 reporta los casos que fueron emparejados y los casos que no, por Capítulo de la TIGIE:

Tabla III.1 Total de Casos en el Trade Map, reportados:

Capítulo	solo por México	solo por socios	Casos
	como importaciones	como exportaciones	Emparejados
50	174	199	293
51	752	667	1,114
52	5,323	2,432	6,235
53	754	361	778
54	3,888	1,479	4,637
55	4,246	2,240	4,894
56	3,192	844	2,728
57	1,866	614	1,256
58	2,686	981	2,797
59	1,772	614	2,046
60	2,214	930	2,395
61	15,234	5,036	12,809
62	18,239	5,174	14,195
63	4,650	2,017	3,763
64	2,067	1,128	2,414
Total	67,057	24,716	62,354

Al respecto, la primera columna enumera los casos en que México reportó haber importado una determinada cantidad de producto, por país y por año, pero ningún país socio de México reportó haber exportado dicho producto en el año señalado. La segunda columna enumera los casos en los que un país socio de México reportó haber exportado una determinada cantidad de producto, en un año dado, pero México no reportó haber importado, de dicho país socio, ese producto en ese año dado. Finalmente, la tercera columna enumera los casos en los que sí fue posible encontrar los emparejamientos de lo que México reportó haber importado



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

de un país socio (por producto y año) con lo que dicho país socio reportó haber exportado (por producto y año).

Pueden existir dos razones para la discrepancia en los datos con relación al emparejamiento. La primera puede deberse al efecto triangulación (exportaciones que son declaradas que van a un país dado, pero en realidad son enviadas a otro). La segunda es que se encontraron de 6,664 observaciones reportadas en exportaciones de la Unión Europea (contenidas en la segunda columna), pero que ya estaban reportadas en cada país miembro de dicha Unión Europea.

Adicionalmente, fueron encontrados 2,840 casos en los que la cantidad importada o exportada fue reportada como cero o como “no disponible”. Entonces, el número de casos válidos para el análisis se situó en 59,514.

III.2.1 Tratamiento de los datos aberrantes en cuanto al grado de diferencia entre el precio unitario reportado por México y el precio unitario reportado por el socio comercial

Analizando las diferencias de los precios unitarios calculados con la información reportada por México en sus importaciones y los precios unitarios calculados con la información reportada de las exportaciones del el socio comercial de México se encontraron casos en los cuales dichas diferencias no tenían sentido²¹.

Para corregir el problema de estas observaciones aberrantes, se determinó, en consulta con expertos en comercio exterior, eliminar del análisis aquellos casos en el que el precio unitario de las exportaciones reportadas por el socio comercial de México sobrepasara 60% el precio unitario de las importaciones reportadas por México, y viceversa. Así, del total de las 59, 514 observaciones disponibles, fueron utilizadas para el análisis de la subvaluación 34,678 (58% del total) observaciones consideradas como válidas y fueron eliminadas 24,836 (42% del total).

Con esta eliminación, la diferencia promedio entre precios unitarios bajo de 224% (con una desviación estándar de 1,500%, con una diferencia máxima de 34,244 veces) a una diferencia promedio del 3.2% hacia la subvaluación (con una desviación estándar del 28%, con diferencias máximas de 60%).

²¹ Al respecto, se encontraron casos en los cuales el precio unitario de las exportaciones reportadas por el socio comercial de México superaba hasta en 34,000 veces el precio unitario de las importaciones reportadas por México.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Dada esta corrección, uno podría preguntarse si la eliminación de casos aberrantes podría cambiar o sesgar los resultados de la evasión fiscal. Al respecto, se llevó a cabo el análisis de la evasión fiscal sin eliminar dichos casos aberrantes (fueron utilizados los 59,514 casos) y se obtuvo una distribución de 53.7% casos subvaluados y 46.3% de casos no subvaluados. Por otro lado, los casos eliminados (24,836 casos) presentaron una distribución de 53.5% casos subvaluados y 46.5% de casos no subvaluados, mientras que los casos considerados como válidos en diferencia de precio unitario relativo (34,678 casos), mostraron una distribución de 53.8% de casos subvaluados y 46.2% de casos no subvaluados. Así, podemos concluir que la eliminación de los casos aberrantes no provocó sesgo significativo para la estimación de la distribución en los casos subvaluados versus los casos no subvaluados.

Dado el efecto del emparejamiento de los casos, de los casos con cantidad en cero o “no disponible” y de la eliminación de los casos aberrantes en diferencia de precios unitarios, es necesario evaluar el grado en que las observaciones restantes reflejan el reporte oficial de las importaciones de México de Textiles y Calzado. Al respecto la Tabla III.A2 en el Anexo 03 reporta el porcentaje del valor total de las importaciones de Textiles y Calzado (por capítulo de la TIGIE) contenidas en las observaciones emparejadas y habiendo eliminado las observaciones aberrantes, con relación al valor total de las importaciones de Textiles y Calzado (por Capítulo de la TIGIE) reportadas oficialmente por la Secretaría de Economía.

En dicha Tabla puede apreciarse que en términos anuales, todos los años reportan cerca del 70% del valor total de las importaciones reportadas oficialmente, con excepción de 2008. En relación a la información desagregada por Capítulo de la TIGIE, puede observarse que gran parte de los Capítulos reporta más del 60%, inclusive varios con más del 75%. Sin embargo, los Capítulos 50 y 62, reportan porcentajes de 48% y 49%, respectivamente. El dato que llama la atención es el del Capítulo 64 (Calzado) para el año 2011, con un 24%, para el cual no se cuenta con una explicación satisfactoria del por qué el porcentaje tan bajo.

La conclusión final acerca del emparejamiento de las observaciones y de la eliminación de las observaciones aberrantes es que la base de datos resultante explica en promedio cerca del 70% (el promedio anual y promedio por Capítulo de la TIGIE) del valor total de las importaciones reportadas oficialmente por la Secretaría de Economía con base en información del Banco de México.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

III.1.2.1 Estimación del precio unitario de las importaciones reportadas por México y de las exportaciones hacia México de sus países socios

Dadas las variables disponibles en el *Trade Map* se puede estimar el precio unitario (precio promedio), tanto de las exportaciones de Textiles y Calzado hacia México de cada subpartida arancelaria reportada por cada país socio por año, como de las importaciones de Textiles y Calzado que entran a México por subpartida arancelaria y por país socio, reportadas por México.

Al calcular el precio promedio (valor o precio unitario), esta metodología aísla por completo el efecto triangulación (mercancía que reporta el país exportador que va hacia México, pero que en realidad no llega o no lo hace de manera directa desde ese país hacia México).

III.1.2.2 Ajuste por costo de seguros y fletes

Para que sean comparables los precios unitarios de las exportaciones en unidades *FOB*, con los precios unitarios de las importaciones en unidades *CIF*, los primeros deben ser ajustados por los costos de transporte y los costos de seguros. Al respecto, esta sección presenta la estimación de los costos sobre los seguros de transporte internacional y los fletes pagados de acuerdo a los puertos de origen.

De acuerdo con diferentes entrevistas realizadas a operadores logísticos, el costo de los seguros puede oscilar entre 2% y 4% del valor factura de los bienes transportados. Esto se debe a que los importadores contratan pólizas empresariales, las cuales cubren todos los riesgos que ocurran, incluyendo los de transportación de mercancías de importación. Dichos costos son calculados a través de la siniestralidad que cada uno de los bienes transportados presentan.

En el caso de los costos del transporte, éstos pueden ser calculados a partir del flete de un contenedor estándar de veinte pies. Sin embargo, los operadores logísticos comentan que se utilizan los contenedores de veinte y cuarenta pies, así como el contenedor estándar *High Cube* en ambas dimensiones. Ambos contenedores cargan el mismo peso, pero ocupan diferente volumen, razón por la cual los costos varían de acuerdo a las dimensiones que tienen cada uno de ellos.

Por lo anterior y dado que los Textiles y el Calzado pesan poco, pero ocupan volúmenes diferentes, se tomará como base los TEU's (*Twenty Equivalent Unit*)



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

que son contenedores de veinte pies, como unidades para hacer los cálculos para obtener los costos de transporte de las mercancías objeto de este estudio. El peso promedio que aplicaremos para cada TEU será de trece mil kilogramos, debido a que es un cálculo promedio del peso de la mercancía transportada.

El costo promedio de los TEU's dependiendo de los puertos de origen son²²:

Origen	Costo Flete / TEU	% Valor de la mercancía	
Europa	\$ 3,000.00 US dls.	0.35 %	0.40 %
Asia	\$ 2,500.00 US dls.	0.25 %	0.30 %
Norte América	\$ 1,500.00 US dls.	0.15 %	0.20 %
Latinoamérica	\$ 1,800.00 US dls.	0.05 %	0.10 %

Esta estimación también contempla la contratación de transporte anual que hacen las compañías dedicadas al comercio exterior y que pueden obtener mejores tarifas, cuando son usuarios frecuentes del transporte marítimo. Sin embargo, es importante mencionar que los costos presentados en la tabla anterior son costos promedio, ya que otros importadores contratan fletes de acuerdo a sus necesidades y obviamente son más altos que los negociados por contrato.

Con la finalidad de cubrir las necesidades del estudio, y dado que la información que se maneja no permite hacer una estimación puntual, se ha tratado de calcular mediante la estimación del porcentaje del costo del flete con respecto al valor de la mercancía transportada en promedio, dada la imposibilidad de hacerlo por TEU's, estos cálculos se hicieron tomando como base la experiencia de varios importadores de productos Textiles y de Calzado.

Al respecto, en este estudio se presentarán los resultados asumiendo el costo de seguro del 4% y el costo máximo del flete.

III.1.2.3 Estimación de la Subvaluación por unidad

Una vez calculado el precio unitario de las exportaciones hacia México, reportadas por sus socios comerciales, ajustado por el costo de fletes y seguros para convertirlo en unidades *CIF*, se estima la diferencia entre este precio unitario y el precio unitario de las importaciones que reporta México provenientes de sus países socios.

²² En términos de la estimación, los países Africanos y del Medio Este son incluidos en la región de Asia para el cálculo del costo de flete.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Al respecto podemos caracterizar cada observación de la siguiente manera: i) si el precio unitario de las importaciones es menor al precio unitario de las exportaciones ajustados por costos de fletes y seguros, entonces dicha observación es caracterizada como subvaluada, y ii) de lo contrario, la observación es caracterizada como no subvaluada.

Si se cumple la primera condición del párrafo anterior, entonces definimos a la diferencia en dichos valores como la subvaluación por unidad de medida (kilogramos, metros cuadrados, unidades, pares de zapatos, etc.) por subpartida arancelaria, por país, y por año.

La Tabla III.A3 en el Anexo 03 presenta el porcentaje de casos que son caracterizados en subvaluación, con respecto al total de casos analizados, por Capítulo de la TIGIE y por año, suponiendo costos de flete al máximo y costos de seguros al 4%. Cabe destacar que el porcentaje de casos en subvaluación oscila en todo el periodo alrededor del 54%, sin mostrar una tendencia a disminuir o a aumentar.

III.1.2.4 Estimación del monto de subvaluación, del Impuesto General de Importación y de los Derechos por Trámite Aduanero

Una vez caracterizados los casos en subvaluación, podemos obtener el monto total de la subvaluación al multiplicar la subvaluación por unidad de medida por el número total de unidades que México reportó haber importado por subpartida arancelaria, por país y por año. El resultado de dicha multiplicación será el monto total de subvaluación por subpartida arancelaria, por país y por año.

Por otro lado y con base en las normas legales de la Ley Aduanera, la LIGIE, el Código Fiscal de la Federación y los Tratados de Libre Comercio que México ha suscrito, se estima el Impuesto General de Importación y el monto del Derecho por Trámite Aduanero asociados a los casos analizados por subpartida arancelaria, por país y por año.

III.1.3 Estimación del monto total del IVA evadido por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado

Con base en las normas legales de la Ley Aduanera y la Ley del IVA se estima el IVA asociado al monto de subvaluación por subpartida arancelaria, por país y por



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

año. Las sumas de dichos montos por año es la evasión fiscal anual del IVA por subvaluación en importaciones de Textiles y Calzado.

III.1.4 Estimación de la Tasa de Evasión Fiscal del IVA por subvaluación en importación de Textiles y Calzado

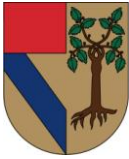
Para estimar la tasa de evasión del IVA por subvaluación es necesario conocer el IVA potencial que debió haber recaudado el SAT en el periodo de estudio. En ese aspecto, el IVA potencial, por definición, es la suma del IVA recaudado y del IVA evadido. Como la sección anterior presenta las estimaciones de los montos de evasión del IVA por subvaluación, entonces el IVA potencial puede ser determinado al encontrar el IVA recaudado. Al respecto, la Tabla III.A5 en el Anexo 3 presenta la estimación de los montos recaudados por el SAT por concepto de IVA por importación de Textiles y Calzado. Esto último con base en datos del *Trade Map*, en las normas legales de la Ley Aduanera, la LIGIE, el Código Fiscal de la Federación, los Tratados de Libre Comercio firmados por México, y la Ley del IVA.

Con base en la estimación del IVA recaudado en importación de Textiles y Calzado y de la estimación del IVA evadido por subvaluación en importación de Textiles y Calzado, se puede estimar la Tasa de Evasión del IVA por subvaluación de las importaciones. Partiendo de costos de fletes máximos, la Tabla III.3 presenta dichas tasas, suponiendo costos de seguros al 4%.

Tabla III.3 Tasa de Evasión Fiscal del IVA por subvaluación en importación de Textil y Calzado, por año

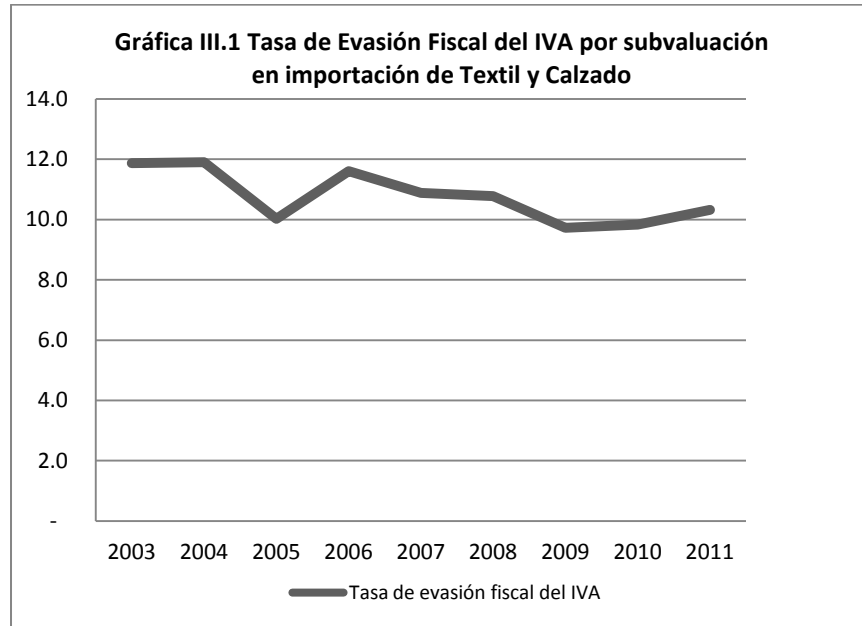
Año	Tasa de Evasión
2003	11.9
2004	11.9
2005	10.0
2006	11.6
2007	10.9
2008	10.8
2009	9.7
2010	9.8
2011	10.3
Promedio ponderado en el periodo	10.9

Fuente: Elaboración propia con base en datos del *Trade Map*.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales



En términos anuales, se puede observar claramente en la Gráfica III.1 que la tasa de evasión fiscal del IVA ha mostrado una disminución en el periodo de análisis. Asimismo, en la Tabla III.3 se puede observar que los años entre 2003 y 2006 (con excepción del año 2005) las tasas de evasión fiscal del IVA están por arriba del promedio de todo el periodo de análisis. Por otro lado, de 2007 a 2011 las tasas de evasión se encuentran por debajo del promedio de todo el periodo. Será interesante contar con los datos del año 2012, para estimar la tasa de evasión en dicho año, una vez que el 15 de diciembre de 2011 entró en operación el nuevo sistema de prevalidación para detectar subvaluación en las importaciones, implementado por el SAT.

La tasa de evasión fiscal del IVA por subvaluación en importación de Textiles y Calzado también puede ser estimada por Capítulo de la TIGIE para todo el periodo de análisis. Al respecto la Tabla III. 4 muestra dichas estimaciones, suponiendo costos de seguros del 4%.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Tabla III.4 Tasa de evasión Fiscal del IVA por subvaluación en importación de Textil y Calzado, por Capítulo

Capítulo	Tasa de evasión
50	26.6
51	10.8
52	6.4
53	10.3
54	12.7
55	13.0
56	11.1
57	22.1
58	13.6
59	9.4
60	10.6
61	13.1
62	10.8
63	9.1
64	12.1
Promedio ponderado	10.9

Fuente: Elaboración propia con base en datos del *Trade Map*.

Al respecto, los Capítulos que presentan una tasa de evasión mayor al promedio y en orden descendente son: 50: Seda, 57: Alfombras y demás revestimientos para el suelo, de materia textil, 58: Tejidos especiales; superficies textiles con mechón insertado; encajes; tapicería; pasamanería; bordados, 61: Prendas y complementos (accesorios), de vestir, de punto, 55: Fibras sintéticas o artificiales discontinuas, 54: Filamentos sintéticos o artificiales; tiras y formas similares de materia textil sintética o artificial, 64: Calzado; y 56: Guata, fieltro y tela sin tejer; hilados especiales; cordeles, cuerdas y cordajes; artículos de cordelería.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Capítulo IV. Experiencias internacionales

IV.1 Introducción

Este Capítulo analiza las experiencias internacionales exitosas, respecto al ordenamiento de comercio exterior vigente en otros países con relación a Textiles y Calzado. Asimismo, el Capítulo incluye un análisis sobre las modificaciones a la legislación y las prácticas tributarias y aduaneras que han sido implementadas en diversos países para evitar la evasión por subvaluación en impuestos al comercio exterior y en particular al IVA sobre las importaciones, así como sus resultados. Adicionalmente, se presenta un análisis comparativo de los niveles de evasión presentados en México y en otros países para los subsectores de Textil y Calzado.

IV.2 Experiencias internacionales en la implementación del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Durante las últimas dos décadas la implementación del IVA se ha extendido de tal manera que a la mayoría de los países lo han adoptado, con la notable excepción de USA. En varios países en vías de desarrollo es el principal medio de recaudación tributaria. Por ejemplo, en Latinoamérica, el IVA pasó de representar el 14% de la recaudación total en los 70s a más del 30% a principios del Siglo XXI.²³ Incrementos similares se han verificado en África y Asia. Este incremento ocurrió a expensas de la disminución relativa de otros impuestos al consumo y especialmente de impuestos al consumo exterior. Cabe mencionar que la participación del impuesto al ingreso no ha disminuido, evidenciando de esta forma el carácter complementario de ambos impuestos (Bird y Zolt 2005).

Así, el IVA ha adquirido importancia tanto al extenderse a más países como al representar una mayor parte de la recaudación tributaria. Este proceso se debe a varios factores: en primer lugar, a medida que un país se desarrolla, aumenta el número de transacciones económicas y por ende aumenta la recaudación del IVA (Bird y Grendon 2011). En segundo lugar, se ha observado que desde que se implementa el IVA en un determinado país, su tasa suele aumentar a lo largo del tiempo. Por ejemplo, en la Unión Europea (UE) durante el período 1994-2003, la tasa estándar se incrementó en seis de los 15 países originales (OECD 2004). En

²³ <http://www.oecd.org>.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

tercer lugar, también se ha visto que la recaudación del IVA ha aumentado debido a reformas que introducen cambios en la base tributaria y simplificaciones en los procedimientos. (Casos: Egipto, Jamaica, Venezuela, Portugal, Grecia) ²⁴

También es importante subrayar dos razones adicionales por las que el IVA ha adquirido popularidad rápidamente en los últimos veinte años. En primer lugar, la adopción temprana del IVA en la Unión Europea y su temprano éxito hizo que otros países lo incluyeran entre sus herramientas de recaudación tributaria. En segundo lugar, el FMI ha contribuido a promoverlo entre países en vías de desarrollo, principalmente entre países de América Latina, y ha facilitado su adopción incluso en países con estructuras económicas y administrativas menos desarrolladas Bird y Grendon 2011.

En un estudio realizado en 2006, Keen y Lockwood (2006) muestran que existe una correlación significativa entre la adopción del IVA y la participación en programas del FMI, la apertura comercial, y su adopción.

Sin embargo, es importante reconocer que existen problemas asociados al Impuesto al valor Agregado, que afectan en particular a países en vías de desarrollo, que son especialmente vulnerables por su alta dependencia en recaudación. Algunos de estos problemas están relacionados con su estructura y administración, como el elevado costo que significa cumplir para pequeñas y medianas empresas, y la vulnerabilidad al fraude, ello debido a un deficiente sistema de devoluciones. Estos problemas se han agudizado por el mayor peso que la recaudación del IVA tiene en varios países, particularmente en economías emergentes necesitadas de compensar la caída en sus ingresos fiscales debido a las reducciones arancelarias acordadas en la Organización Mundial del Comercio (OMC) y en acuerdos regionales.

La experiencia en varios países sugiere que deben cumplirse ciertas condiciones para que la adopción del IVA sea exitosa y acompañe el desarrollo de los países adoptantes. Casos instructivos en economías emergentes son Ghana (Terkper 1996), México (Schatan 2003), Nepal (Jenkins y Kuo 2000), Singapur (Jenkins y Khadka 1998), Taiwán (Jenkins, Kuo y Sun 2003), Sri Lanka (Wadyasekera 1998). La adecuada preparación, el destino de recursos suficientes para la administración del impuesto, y la educación y capacitación extensiva, y compromiso político con la implementación de las reformas fiscales, han demostrado ser altamente

²⁴ <http://www.taxanalysis.com>.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

determinantes del éxito de la adopción del IVA. En su estudio, Keen y Lockwood (2006) ofrecen un análisis más sistemático de los aspectos relacionados con la adopción de este impuesto.

En la ciudad de Roma, Italia, en 2005 se realizó la Primera Conferencia Global sobre el IVA y representó un intento loable de crear un ámbito para compartir conocimientos y experiencias sobre problemas comunes vinculados al Impuesto al Valor Agregado. Este intento no fue completamente exitoso debido a las diferencias estructurales entre los países participantes. Lo que puede preocupar a un país desarrollado (por ejemplo la aplicación del gravamen a contribuyentes del sector financiero, o la implementación del registro y declaración electrónica), no es relevante para un país en vías de desarrollo, que se encuentra en la fase inicial de implementación del IVA.

Por ejemplo, algunas de las preocupaciones principales de los países de la Unión Europea con relación a la recaudación del IVA se refieren a cómo evitar fraudes sofisticados y cómo aplicar el impuesto en el comercio exterior de servicios digitales.

Por otro lado, en países como los de África sub-sahariana, con importantes economías informales, recursos administrativos muy limitados, y en algunos casos, falta de voluntad política para apoyar efectivamente la administración del impuesto, los problemas relacionados con el IVA son de carácter más fundamental y más difíciles de resolver.

Sin embargo, entre los principales resultados de la conferencia de Roma fue el hecho de reconocer que existen problemas comunes, uno de ellos es el fraude por subvaluación de importaciones.

Es ilustrativo mencionar que durante las mesas de trabajo un funcionario de un país Africano preguntó a su par de Reino Unido, sobre las estrategias para evitar el fraude por subvaluación de importaciones, principal problema en su país, el funcionario del Reino Unido respondió que en su país todavía no estaba claro el modo más adecuado de abordar dicho problema, y que era tema prioritario en su agenda (Leggett 2005).

La evasión por subvaluación de importaciones suele ser uno de los principales temas de discusión tanto en países desarrollados como en países en transición. El consenso general es que los siguientes factores son clave en el éxito en la lucha contra la evasión del IVA:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

1. Marco político adecuado, buenas prácticas de auditoría y cooperación internacional (Bird y Zolt 2005).
2. El buen diseño del IVA facilita su administración, y el mal diseño la dificulta mucho (International Tax Dialogue 2005).
3. Tanto contribuyentes como funcionarios públicos tengan incentivos a cumplir con la tarea que les compete (International Tax Dialogue 2005).

Un estudio de Mahmood y Mahmood (1993) explora la posibilidad de que la subvaluación en importaciones sea un fenómeno fuertemente relacionado con incentivos de los distintos agentes económicos. Los autores emplean una estimación econométrica para verificar la hipótesis de que el nivel de subvaluación de las importaciones está positivamente relacionado con la magnitud de los gravámenes a las importaciones. Sin embargo, no hay relación estadísticamente significativa entre la subvaluación y la presencia de restricciones no arancelarias.

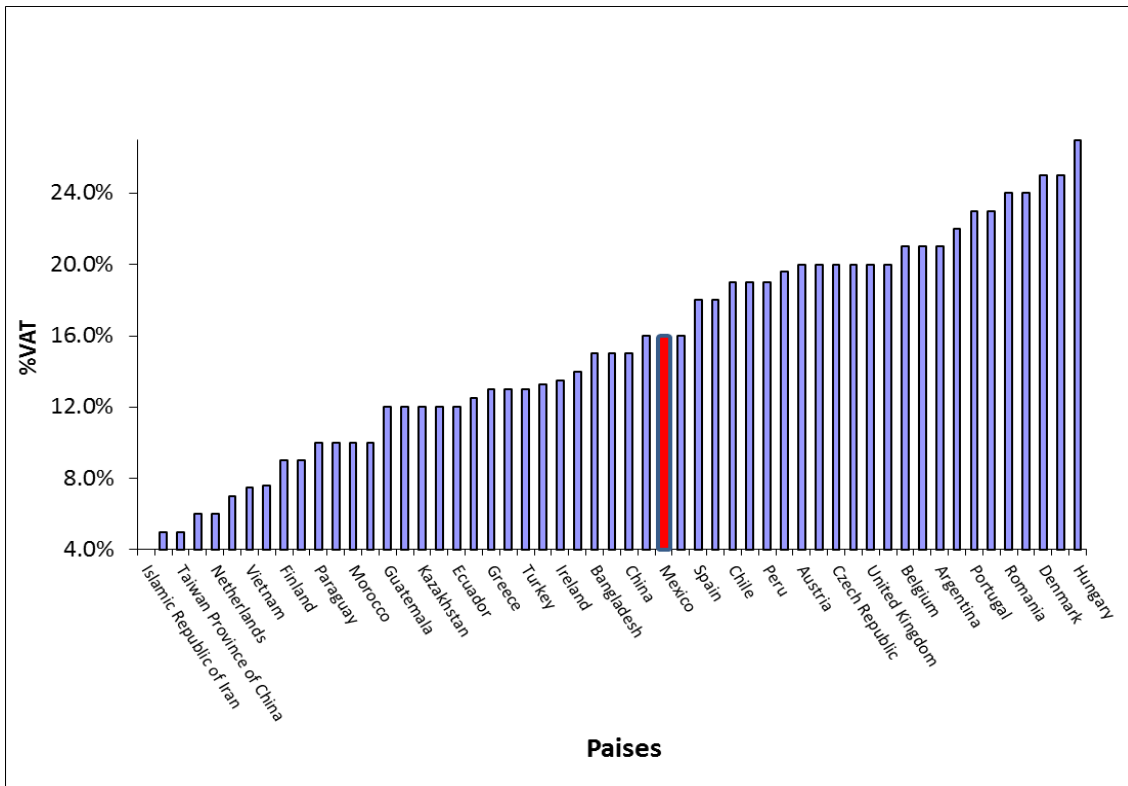
IVA en comercio exterior

En la actualidad son 142 los países que aplican el IVA a importaciones de textiles www.otexa.ita.doc.gov. En promedio, dicho gravamen es del 15.5%, con un rango que va del 4% (Irán) al 27% (Hungría). Notar que el promedio es muy cercano a la tasa aplicada por México. Hay otros 39 países que no aplican el IVA a las importaciones de textiles. Ver gráfica siguiente:



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales



Fuente: Elaboración propia con base en datos de Otexa.

IV.3 Prácticas de valuación en aduanas

Como se menciona en la sección uno del documento, los impuestos ad valorem son el modo más utilizado para la recaudación fiscal en aduanas, a través de tarifas y otros impuestos como el IVA. Para una determinada importación, el monto de un impuesto ad valorem se calcula aplicando un porcentaje sobre el valor del bien importado.

De aquí que los procedimientos utilizados en que las aduanas para determinar el valor de un bien sean tan importantes en la determinación del impuesto como la tasa de la tarifa o del IVA. Los criterios para la valuación en aduanas han sido definidos en el Acuerdo de Valuación de Aduanas de la Organización Mundial del Comercio (OMC) con el propósito de promover la equidad, neutralidad y uniformidad en la valuación, y han sido adoptados por más de 150 países miembros de la OMC en todo el mundo.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

El promedio de los aranceles se ha reducido en forma considerable en los últimos cincuenta años. En 1947, la tarifa promedio aplicada por países industriales oscilaba entre el 20 y el 30%. Luego de cincuenta años y ocho rondas de negociación del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), el arancel promedio aplicado por economías industriales a manufacturas y otros bienes no agrícolas se ha reducido a 5.5% (Rosenow y O'Shea 2010). Dada esta notable caída, es razonable preguntarse por qué la valuación en aduanas sigue siendo un tema relevante.

A pesar del suceso de las rondas de negociación del GATT, los impuestos al comercio exterior siguen siendo un factor determinante de los flujos de comercio internacional (Rosenow y O'shea 2010). Esta observación es especialmente pertinente en los países emergentes, en los que el impuesto promedio al comercio exterior es cercano al 17% (WTO 2008).

También en países industriales algunos productos industriales están protegidos por tarifas mayores al 20%. Por ejemplo, la tasa promedio aplicada en la Unión Europea es del 5%, una de las más bajas dentro de los países miembros de la OMC. Sin embargo, las tasas promedio aplicadas selectivamente a ciertos productos (azúcar, repostería, productos de origen animal) exceden el 20%.

Aún si los aranceles a las importaciones fueran completamente eliminados, seguirían siendo necesarias las reglas de valuación aduanera, debido principalmente a que la mayoría de los países utilizan el IVA (o impuestos a las ventas) sobre las importaciones.

El IVA en importaciones es utilizado en más de 120 países, y para algunos países ha sido un modo efectivo de sustituir la merma en la recaudación fiscal debido a las reducciones arancelarias promovidas por el GATT (*Dealing with the Revenue Consequences of Trade Reform, IMF, 2005*). Comúnmente las aduanas aplican como criterios de valuación para calcular el IVA sobre importaciones, los mismos criterios que utilizan para la determinación de los aranceles, aún cuando no están obligados por la OMC a hacerlo (cfr. GATT, art VII).

El GATT no obliga a usar ningún método específico para la valuación en aduanas, de tal modo que cada país miembro de la OMC puede desarrollar su propio método, ajustándose a principios generales (cfr. GATT, art VII). Estos principios son:

- I. El valor de aduana debe basarse en el valor real de la importación, determinado a su vez en base al precio de la mercancía importada.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- II. Si el valor real no puede determinarse, la aduana debe utilizar un método equivalente que presumiblemente produzca un valor cercano al real.
- III. El valor de aduanas no puede basarse en el valor de mercancías de origen nacional u otros valores ficticios o arbitrarios.
- IV. El valor de aduanas no debe incluir impuestos internos que graven al producto dentro de dicho país, y tampoco debe considerar exenciones o reembolsos a los que el producto pueda estar sujeto.
- V. La conversión a la moneda doméstica debe reflejar el verdadero tipo de cambio vigente para transacciones comerciales.
- VI. Si el precio de la mercancía importada se determina a partir de la cantidad importada, el valor de aduanas debe calcularse en base a precios para cantidades comparables o en precios basados en cantidades mayores que se hayan producido entre el país exportador y el importador.
- VII. Los gobiernos deben publicar sus métodos de valuación.
- VIII. Los gobiernos deben reportar los procedimientos para implementar el Artículo VII, si algún miembro del GATT así lo requiere.

Estos principios fueron acordados luego de las negociaciones de la ronda Uruguay. El texto que recoge dichos principios es un documento titulado Acuerdo de Valuación Aduanera de la Organización Mundial del Comercio (*WTO Customs Valuation Agreement*).

El acuerdo de valuación aduanera se fundamenta en un criterio económico positivo: el valor en aduanas es el valor que tiene el bien, no el valor que debería tener (criterio económico normativo). Por lo tanto, la base esencial para la valuación es el valor real de la transacción, que es a su vez el precio que el importador realmente paga (o se compromete a pagar) por el bien importado.

Si la transacción fue libremente negociada (el Acuerdo también contiene principios para casos de valuación en los que la venta no fue libremente negociada), el precio que el comprador paga al vendedor puede considerarse como la mejor representación del verdadero valor de mercado del producto, y por lo tanto debe ser usado para los propósitos aduaneros.

En otras palabras, son el vendedor y el comprador, cada uno actuando libremente con el fin de maximizar su beneficio, los que determinan el valor de aduanas del bien importado. Aparte de la adecuación a principios económicos, la valuación



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

basada en el precio negociado por las partes tiene ventajas prácticas tanto para los comerciantes como para las autoridades aduaneras:

1. Es transparente, de aplicación predecible, y deja poco lugar a discrecionalidades.
2. Se ajusta a la práctica comercial real.
3. Puede administrarse en base a registros comerciales ordinarios, que normalmente se encuentran a disposición en el país importador, y no requiere que importadores o exportadores mantengan registros adicionales exclusivamente para cuestiones aduaneras.

Para casos en los que no es posible la determinación del valor de transacción, o casos en los que el valor de la transacción no es aceptable como el valor de aduanas debido a que el precio ha sido distorsionado por diversos motivos, el Acuerdo establece otros cinco métodos de valuación aduanera, que deben ser aplicados en orden. De este modo, los métodos y la jerarquía en su aplicación son los siguientes:

- i. Valor de transacción
- ii. Valor de transacción de bienes idénticos o similares
- iii. Método de deducción
- iv. Método de cómputo
- v. Cualquier otro método consistente con el Art VII del GATT

A continuación se detalla cada uno de los métodos.

I. Valor de transacción

El valor de la transacción es el precio real pagado o a pagar por el comprador, en beneficio del vendedor del bien importado, e incluye todos los pagos necesarios para la consumación de la venta. El valor aduanero será el valor de la transacción si se cumplen las siguientes condiciones:

1. Existe evidencia de la venta. Debe existir evidencia de la venta de un producto para exportación al país de importación, como facturas comerciales, contratos u órdenes de compra.
2. No existen restricciones al uso o disposición del bien, salvo las impuestas por la legislación del país importador, las restricciones que no afectan



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

sustancialmente el valor de los bienes, o restricciones sobre el territorio en el que el bien puede ser revendido.

3. La venta o el precio no pueden estar sujetos a condiciones que alteren o impidan la valoración del bien. Por ejemplo, el vendedor podría establecer un precio por el bien importado con la condición de que el comprador también comprará otros bienes en cantidades determinadas; o también, el precio podría depender del precio o precios a los cuales el comprador vende otros bienes al vendedor.
4. El vendedor no es partícipe de los beneficios que obtiene el importador por la eventual reventa, uso o disposición del bien.
5. Existe suficiente información para poder realizar los ajustes al precio que se deriven de la propia operación de venta, como *brokerage* y costos de transporte, seguro y flete (*CIF*) (pero sin incluir costos en los que el comprador incurre posteriormente a la venta, como transporte interno, construcción, cargos aduaneros, ensamblaje).
6. Comprador y vendedor no están vinculados más allá de la propia transacción comercial, o si lo están, debe existir evidencia de que el vínculo con el comprador no afecta el precio.

La valuación de aduanas basada en el precio real de la transacción suele depender de la declaración que el importador presenta a través de los documentos previstos por la normativa aduanera del país importador.

En caso de duda, el artículo 17 del Acuerdo concede a la aduana el derecho de verificar la veracidad o exactitud de la declaración presentada por el importador. En particular, la aduana podrá, como primera medida, requerir al importador que explique con mayor detalle porqué el valor declarado representa el monto total pagado (o a ser pagado) por el bien importado.

Si luego de la verificación de la información adicional presentada por el importador, sigue existiendo duda razonable, la aduana podrá decidir que el valor de aduana no puede determinarse en base al valor real de la transacción. En tal caso, la aduana deberá comunicarlo al importador (incluyendo las razones de tal decisión), y debe dársele al importador un tiempo razonable para que responda.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

II. Valor de transacción de bienes idénticos o similares

El valor de transacción se calcula del mismo modo sobre bienes idénticos siempre que estos bienes sean:

- i. iguales en todo respecto, incluyendo características físicas, calidad y reputación;
- ii. producidos en el mismo país productor los bienes objeto de la valuación aduanera;
- iii. producidos por el mismo productor de los bienes objeto de la valuación aduanera.

Para que este método pueda aplicarse, los bienes idénticos deben ser vendidos al mismo país que importa los bienes objeto de la valuación aduanera, y además, los bienes idénticos deben ser vendidos en la misma fecha o en una fecha cercana a la fecha de importación de los bienes objeto de la valuación aduanera.

Si no existen bienes idénticos producidos por el mismo productor en el mismo país productor de los bienes objeto de la valuación aduanera, entonces pueden ser tomados en cuenta bienes idénticos producidos por otros productores del mismo país.

Tampoco puede descalificarse a un bien como idéntico si sólo existen diferencias menores en la apariencia, y es idéntico bajo los restantes criterios. Sin embargo, no podrá ser considerado bien idéntico o similar (ver más abajo) a un bien con trabajos de arte o ingeniería que fueron incorporados en el país importador.

El siguiente ejemplo que puede clarificar los criterios mencionados arriba (Rosenow y O'shea 2010):

Producto 1: Camisa azul, de marca de diseñador X, 100% seda, talle pequeño, hecho en Italia.

Producto 2: Camisa blanca, de marca de diseñador X, 100% seda, talle mediano, hecho en Italia.

Producto 3: Camisa blanca, de marca genérica Y, 100% seda, talle pequeño, hecho en Italia.

Los productos 1 y 2 pueden ser considerados idénticos, aun cuando el tamaño y el color sea distinto, porque tienen las mismas características -mismo material y



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

diseño-, la marca y el diseño es el mismo, y provienen del mismo país. En otras palabras, sólo existen diferencias de apariencia menores.

Por el contrario, los productos 1 y 3 no pueden considerarse idénticos ni similares, porque al ser el producto 2 de diseño y el producto 3 de marca genérica, la presencia de una marca de moda o de cierta reputación impide que los productos sean comercialmente intercambiables.

III. Método de deducción

En caso de que el valor de aduana no pueda ser determinado ni en base al valor de transacción ni en base al valor de bienes idénticos o similares, el acuerdo establece que el valor debe ser determinado sobre la base del precio unitario de la venta doméstica (en el mercado local) de dicho bien (o de bienes idénticos o similares si lo anterior no es posible).

De entre todas las operaciones de venta posibles al primer nivel comercial (es decir, ventas hechas directamente por el importador a otros compradores), deberá considerarse la de mayor volumen. Además, el comprador del mercado local no debe estar vinculado al importador, y debe considerarse una venta que haya tenido lugar en una fecha cercana a la fecha de importación del bien sujeto de valuación. Como límite, pueden considerarse ventas en los 90 días posteriores a la importación del bien sujeto de valuación.

Una vez determinada la mayor venta doméstica y el precio unitario correspondiente, la aduana deberá efectuar deducciones para obtener el valor de aduana. Estas deducciones son: (i) comisiones y gastos generales propios de la venta doméstica; (ii) costos de transporte y seguro domésticos; (iii) aranceles aduaneros y otros impuestos nacionales pagados con motivo de la importación; (iv) cualquier valor añadido por ensamblaje o ulterior procesamiento, si corresponde.

IV. Método de cómputo

Este método se aplica si no es posible emplear ninguno de los métodos anteriores. El valor de aduana se determina calculando el costo de producción del bien objeto de valuación y añadiendo el margen por beneficios y gastos generales que usualmente debería reflejarse en las ventas de bienes del mismo sector industrial que se realizan del país exportador al país importador.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

V. Cualquier otro método consistente con el Art. VII del GATT

Finalmente, si ninguno de los métodos anteriores es aplicable, el valor de aduana podrá determinarse por otro método compatible con los principios generales del Acuerdo y con el artículo VII del GATT, y que esté basado en datos disponibles en el país importador. De ser posible, estos métodos deberán considerar la experiencia previa (es decir, en metodologías y valuaciones de aduana utilizadas en el pasado).

Pero no podrán emplearse los siguientes criterios: (i) valorar en base al precio de venta de bienes manufacturados en el país importador; (ii) cualquier método que implique elegir la mayor entre dos alternativas posibles (debe elegirse la menor); (iii) valorar en base al precio de bienes en el mercado doméstico del país exportador (hacerlo implicaría ir en contra del principio consignado en el Preámbulo del Acuerdo: “los procedimientos de valuación no pueden utilizarse para combatir el dumping”); (iv) valorar en base a datos no disponibles en el país importador; (v) valorar en base a precios de bienes de exportación a un tercer país (dos mercados de exportación deben ser tratados en forma separada y el precio de uno de los mercados no puede servir como control o referencia para el valor de aduana del otro mercado); (vi) valores mínimos de aduana (salvo que un país en vías de desarrollo haya solicitado una excepción que lo autorice a utilizar valores mínimos); (vii) valores arbitrarios o ficticios.

IV.4 Subvaluación en comercio exterior

Diversos estudios concuerdan en que la evasión por sobre o subvaluación en comercio exterior está principalmente determinada por el esfuerzo disuasivo (probabilidad de auditoría y penalidades) y por los incentivos financieros a reportar falsamente el valor de la transacción (Buehn y Eischler 2011).

A su vez, estos incentivos son de dos tipos. En primer lugar, exportadores o importadores pueden beneficiarse de sobre o subvaluar para obtener ganancias derivadas de diferencias entre el tipo de cambio legal y el de mercado negro. En segundo lugar, la subvaluación puede generar beneficios considerables si las tasas impositivas son muy altas, y lo mismo en el caso de la sobrevaluación si las tasas de subsidios a las exportaciones también son elevadas.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Buehn y Eichler argumentan que tanto los incentivos financieros como las medidas disuasivas afectan el monto de evasión por reportes falsos. Adicionalmente, muestran que los incentivos financieros también son determinantes en la decisión de llevar a cabo la subvaluación, independientemente del monto a evadir.

Utilizando datos de 86 países para el período 1980-2005, los autores encuentran evidencia robusta de que la prima en el mercado cambiario y la existencia de tarifas elevadas son fuertemente determinantes de la magnitud de la subvaluación en importaciones. Por lo tanto, la formación de acuerdos de libre comercio y la reducción de tarifas puede no solo reducir la incidencia del reporte falso sino que también podría incrementar la recaudación.

Por el contrario, la motivación para evadir impuestos a las ganancias solo juega un papel marginal en la determinación de reportes falsos en exportaciones o importaciones.

Respecto de las medidas disuasorias, los resultados de Buehn y Eischler (2011) muestran que mayores multas monetarias (penalidades financieras) son efectivas para reducir la incidencia del reporte falso, mientras que las penalidades no financieras (años de prisión) no influyen significativamente.

Adicionalmente a los estudios basados en datos de varios países (corte transversal o datos en panel), otros estudios se han enfocado en los determinantes y efectos de la sobre o subvaluación en comercio exterior de países o regiones en particular. Fisman y Wei (2004) estudian los efectos de los aranceles sobre la evasión fiscal en el comercio entre Hong Kong y China. El mencionado estudio encuentra que un incremento del arancel del 1% causa un incremento de 3% en la diferencia entre los reportes de exportaciones e importaciones. Beja (2008) estudia la sobre y subvaluación en China, y encuentra que el grueso de la sobre o subvaluación ocurre en su comercio con Hong Kong y Estados Unidos.

Berger y Nitsch (2008) examinan discrepancias en el comercio, considerando productos con un nivel de desagregación de cuatro dígitos. Encuentran que la magnitud de las discrepancias para un mismo producto difiere significativamente entre importadores, lo que sugiere que el marco institucional de cada país es relevante en el análisis de las causas de la evasión fiscal en el comercio exterior. Además, encuentran una fuerte relación entre las discrepancias y el nivel de corrupción del país de origen.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

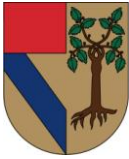
Por su lado, Farzanegan (2008) aplica metodologías aptas para la estimación en la presencia de variables no observables, para estudiar el comercio ilícito en Irán (1970-2002). Encuentra que la magnitud del comercio ilícito está positivamente relacionada con el nivel de los aranceles, y negativamente relacionada con las penalidades y con la tasa de desempleo. El comercio ilícito, del 6 al 25% del comercio total, tiene un efecto adverso sobre los ingresos fiscales.

Ante la evidencia es importante subrayar que la mayoría de los países en vías de desarrollo dependen en buena medida de la imposición de tarifas elevadas y de barreras no arancelarias (cuotas) a las importaciones, como medidas proteccionistas y para incrementar los ingresos fiscales. Estas medidas, diseñadas para corregir debilidades del sector externo, incentivan el contrabando y las prácticas de subvaluación. A su vez, estas actividades dificultan el logro de los objetivos mencionados arriba: la recaudación cae y se debilitan las medidas para proteger a las industrias domésticas.

De la misma manera, Mahmood (1993) y Mahmood y Mahmood (1997) estudian los determinantes de la subvaluación de importaciones en Pakistán, y argumentan que dichas prácticas tienen su raíz en problemas de incentivos, y en particular, en los beneficios que pueden existir por márgenes extra que pueden obtenerse en el mercado negro cambiario, o en los beneficios por evitar el pago de elevados montos debido a altas tarifas a las importaciones.

Los autores utilizan datos de países socios comerciales para detectar diferencias entre el monto declarado en un país y en su socio. Si bien no hay evidencia de subvaluación en todos los productos analizados, los autores sí encuentran evidencia para bienes de manufactura, maquinarias y equipos de transporte. Además, la subvaluación ocurre con todos los países socios analizados (Francia, Alemania, Italia, UK, Japón y Países Bajos, que juntos explicaron cerca del 40% de las importaciones de Pakistán en 1988), por lo que puede inferirse que la subvaluación está vinculada al tipo del bien, independientemente del país de origen: puede ser relativamente más sencillo subvaluar por la propia naturaleza del bien. (Aunque para un mismo producto, el país de origen también puede ser determinante de la subvaluación).

En un estudio reciente sobre la evasión fiscal en el comercio exterior de Turquía Yalta y Demir (2010), estiman la evasión fiscal en comercio exterior por reporte ilegal (subvaluación y sobrevaluación) en entre 1970 y 2007, utilizando estadísticas de comercio bilaterales. Los autores comprueban que la modalidad de evasión por sobrevaluación de exportaciones estuvo presente en todo el



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

período analizado, mientras que la subvaluación de importaciones exhibió un patrón oscilante, estando fuertemente vinculada a cambios en el entorno macroeconómico, salidas de capital a la liberalización de las cuentas de la balanza de pagos.

De la misma manera, éstos estiman que entre 1990 y 2007 dejaron de ingresar al país USD 8.9 mil millones por comercio no declarado (efecto neto entre sobre y subvaluación). Esta evasión se presentó principalmente en el comercio de Turquía con China, Alemania, Rusia, Suiza y Países Bajos. La subvaluación de importaciones se dio principalmente en las importaciones provenientes de China y Suiza. La evasión en el comercio con países de UE aumentó en forma consistente en los últimos años del estudio, por lo que los autores concluyen que la formación de la unión aduanera no ayudó a reducir la sobre o subvaluación.

Un aspecto a tomar en cuenta es que el reporte ilegal en el comercio exterior puede distorsionar de tal modo las estadísticas, que las prescripciones de política basadas en las mismas pueden ser erróneas. Por ejemplo, Baldwin (2006) sugiere que el efecto de la evasión en el pago del IVA en el Reino Unido es tan grande que el país debería redefinir el modo en que se determinan las cuentas nacionales.

Biswas y Marjit (2005), en otro estudio, consideran las consecuencias de las devaluaciones sobre los flujos de comercio exterior de la India. Concluyen que el impacto de una devaluación sobre las exportaciones e importaciones puede sobreestimarse si los montos de comercio no declarados son grandes.

Además, en países en vías de desarrollo, el reporte ilegal de datos de comercio puede afectar las políticas públicas relacionadas con la inversión, balanza de pagos, iniciativas para la eliminación de barreras al comercio y políticas cambiarias (Yeats 1990).

Como se ha visto a lo largo de este estudio encargado por el SAT a la Universidad Panamericana, los sectores de Textiles y Calzado dependen fuertemente del comercio internacional. Un estudio de Deloitte (2004), menciona que en el 2004, cerca del 50% de la vestimenta vendida en los Estados Unidos de América fue hecha en el exterior, y que las importaciones de calzado crecieron el 3% para totalizar dos mil millones de pares.

La reducción de costos (principalmente en China e India) y la eliminación de cuotas por parte de Estados Unidos y Europa, acordada en el 94 (GATT, Ronda Uruguay) han profundizado el fenómeno de globalización de la oferta.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Otro fenómeno en la industria que se ha profundizado en los últimos años es la mayor dependencia que los productores tienen de grandes minoristas como Wal-Mart, Costco y Target. Esta dependencia está replanteando todo el modelo de negocio en la industria de textiles y calzado. La estrategia de las grandes tiendas de auto-servicio de mantener precios bajos también ha contribuido a la globalización de la oferta mencionada (Deloitte 2004). La industria a nivel internacional es testigo de la constante evolución en los gustos, preferencias y expectativas de los consumidores. Como es lógico, los productores responden a estos desarrollos con adaptaciones de sus operaciones, procesos de manufactura y distribución, acuerdos de licencia, políticas de inventarios, administración del capital y manejo de marcas. También ha estado sometida por un lado a numerosos cambios en las regulaciones y leyes fiscales, tanto en los ámbitos domésticos como en el internacional.

IV.4.2.i Unión Europea

Uno de los acuerdos de mayor repercusión ha sido el Acuerdo Multifibras (1974), de vigencia hasta el 1994, año de la ronda Uruguay. Este acuerdo coordinó la fabricación y exportación de textiles desde países en vías de desarrollo a países desarrollados, y representó un obstáculo a la relocalización de la producción desde los países desarrollados a los países en vías de desarrollo, al imponer límites al comercio, especialmente con Estados Unidos, Canadá y la entonces Comunidad Europea.²⁵

Al expirar dicho Acuerdo, la Organización Mundial del Comercio firmó en 1995 el Acuerdo sobre Textiles y Vestido, que estableció un período de 10 de transición para la eliminación definitiva de las cuotas a las importaciones. De este modo, desde 2005, fueron eliminadas todas las restricciones a las importaciones que la Unión Europea había fijado frente a los restantes países firmantes del Acuerdo de Libre Comercio.

Sin embargo, la UE solicitó la salvaguarda para productos textiles, prevista en el protocolo de adhesión de China a la OMC. La negociación entre la UE y China se reflejó en un Memorando de Entendimiento (10 de Junio, 2005), según el cual la

²⁵ Gobierno de España: “El Comercio Textil en España”, Ministerio de Industria, Turismo y Comercio.
www.portaldelcomercioclm.com/publicaciones/El%20Comercio%20Textil%20en%20Espa%F1a.pdf



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

UE y China establecieron cuotas a diversos productos textiles durante el período 2005-2007.

En la actualidad, la importación de textiles en la UE está regulada mediante diversos Reglamentos emitidos por la Comisión Económica Europea desde el 2000. Estos reglamentos establecen el régimen común aplicable a las importaciones de productos textiles originarios de países terceros, considerando tanto países con los que la UE ha firmado Acuerdos en esta materia, como países con los que no se han firmado acuerdos.

Dichos reglamentos también establecen las normas de gestión y distribución de los contingentes textiles dentro de la UE.

IV.4.2.ii Turquía

Desde 1980 la industria textil es una de las más importantes en la economía Turca. En los 90, mientras que la economía creció un ritmo promedio de 5.2%, la industria textil creció a un 12.2%, ello debido a que los indicadores muestran que el grueso de las exportaciones lo constituyeron las fibras y los tejidos, pero desde 1986 la exportación de vestido creció considerablemente y en los inicios de los 90 los productos textiles con valor agregado fueron uno de los principales motores del crecimiento de las exportaciones. En el año 2000, con base en un estudio de la consultoría PWC la industria exportó un valor cercano a los USD 10 mil millones, el 36% de las exportaciones totales del país. De este monto, el 70% correspondió a vestido y el resto a fibras, hilados y telas. Por su parte, las importaciones del sector fueron de USD 3.5 mil millones, de los cuales más del 90% correspondió a fibras, hilados y telas (PWC 2002).

La principal ventaja competitiva de la industria de Textiles en Turquía proviene del bajo costo de producción en relación a los países de la Unión Europea, de condiciones adecuadas para la producción doméstica de algodón, del uso de tecnología occidental y del acceso al mercado europeo libre de impuestos aduaneros (derivado de la unión aduanera entre la Unión Europea y Turquía).

Estas ventajas han permitido al sector desarrollar sus principales fortalezas: rápida llegada a los mercados, una elevada relación calidad-precio, y la producción de vestimenta de moda de calidad. La principal amenaza del sector está dada por los nuevos competidores asiáticos. China, pero también Vietnam y Pakistán son vistos como los principales competidores.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

El flujo comercial con la UE aumentó considerablemente debido al establecimiento de la unión aduanera, que significó la eliminación de tarifas arancelarias y también la eliminación de cuotas en el sector textil. En promedio, los aranceles a las importaciones se redujeron de 16 a 5.4% en productos industriales, y de 27 a 6% para productos textiles, todo ello durante 1996, año en que se consumó la unión aduanera. Como consecuencia de lo anterior, las importaciones de Turquía aumentaron considerablemente, para beneficio de la mayoría de sus socios comerciales. Pero también es importante mencionar que se verificó un aumento considerable de las importaciones a bajo precio provenientes de países asiáticos.

La consultora PWC sugirió que Turquía debe modernizar y fortalecer su administración tributaria, para alinear la política fiscal con la de la UE y aumentar su recaudación tributaria. La evasión de impuestos está presente en la mayoría de los sectores de la economía Turca. En particular, deben introducirse más controles para prevenir el contrabando de productos textiles, que son el motivo de pérdidas de ingresos tributarios y de competencia desleal. De igual forma PWC propuso que la aduana debe contabilizar la cantidad y tipo de productos (SPO 2000).

En su estudio sobre la evasión fiscal en el comercio exterior de Turquía, Yalta y Demir (2010), concluyen que las grandes y persistentes discrepancias en los datos de comercio tienen implicaciones de política importantes. En primer lugar, la sobre o subvaluación puede facilitar la salida de capitales. En este sentido, la declaración ilegal representa recursos perdidos, dado que esos recursos, que salen del país sin el control de las autoridades domésticas, podrían destinarse a crecimiento y desarrollo.

La sobre o subvaluación también tiene efectos adversos en la distribución del ingreso, ya que algunos ciudadanos evaden el pago de impuestos transfiriendo recursos fuera del país. Esta redistribución eventualmente erosiona la base gravable y reduce los ingresos del gobierno (Farzanegan 2008).

De la misma manera, Yalta y Demir (2010) se cuestionan acerca de la relación entre las políticas de liberalización de la cuenta de capitales de los años 90 y la evasión fiscal en el comercio exterior de Turquía. En teoría, luego de dicha liberalización, se hubiese esperado una caída en la evasión, debido a que los agentes pueden transferir capitales al exterior en forma legal (Patnaik, Sen Gupta y Shah 2009). Sin embargo, este no fue el caso.

Para disminuir la evasión fiscal por comercio exterior en Turquía, los autores sugieren que habría que eliminar todos los incentivos que llevan a los agentes a



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

sobre o subvaluar. La implementación de mecanismos regulatorios también puede ayudar a prevenir la sobre o subvaluación, lo mismo que la imposición de altas penalidades (Beja 2008), y la colaboración con los países socios comerciales.

IV.4.2.iii Estados Unidos de América: Transparencia y cumplimiento (informed compliance)

En diciembre de 1993 entró en vigencia el Acta de Modernización de Aduanas (*Customs Modernization Act*) que alteró profundamente la relación entre el importador y las aduanas, al transferir al importador la responsabilidad legal por declarar el valor, la clasificación y la tasa impositiva aplicable a la mercancía ingresada al país. Por su parte, además, la autoridad aduanera debe comunicar claramente sus requerimientos al importador.

La estrategia de transparencia y cumplimiento (*informed compliance*) se refiere a la responsabilidad conjunta entre la autoridad aduanera y el importador, a través de la cual la autoridad aduanera comunica con efectividad sus requerimientos a los agentes comerciales, y éstos a su vez realizan sus actividades de acuerdo con las leyes y regulaciones. Un componente clave de la transparencia y cumplimiento es que se espera que el importador ejerce un cuidado razonable de sus operaciones de importación.

Se espera que esta estrategia beneficie a ambas partes. Si se logra el cumplimiento voluntario por parte del importador, la aduana no necesita involucrar recursos en la revisión redundante de la carga, y del mismo modo el importador no se somete a procedimientos de inspección excesivos.

El cuidado razonable es responsabilidad explícita del importador. El término no admite una explicación clara y unívoca, debido a que los hechos y circunstancias vinculados a cada operación e importación difieren. Por este motivo, la autoridad aduanera de EUA proporciona un listado de preguntas que debe formularse el importador, para promover el cuidado razonable.

Este listado incluye preguntas generales, aplicables a todas las transacciones, y tienen la finalidad de garantizar que el importador presente documentación completa y veraz, y que haya revisado la legislación pertinente. También incluye preguntas más específicas, para garantizar que el importador describa correctamente la mercancía y la clasificación tarifaria sea la correcta. En particular,



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

el listado contiene las siguientes preguntas sobre la valuación del producto a importar (CBP 2002):

1. ¿Conoce el precio realmente pagado o que debe pagarse por la mercancía? ¿Conoce los términos de la venta? ¿Existen costos indirectos, pagos adicionales o promocionales, pagos vinculados a otra mercancía? ¿Los montos son reales o estimados? ¿Existe un vínculo entre usted y el vendedor?
2. ¿Ha sido informado acerca de la reglamentación sobre valuación, por parte de la autoridad aduanera? ¿Ha seguido dicha reglamentación?
3. ¿Ha proporcionado a la autoridad aduanera una declaración correcta del valor de la mercancía importada, de acuerdo con la reglamentación vigente?
4. ¿Ha consultado las leyes y regulaciones de la autoridad aduanera sobre valuación? ¿Ha consultado la Enciclopedia de Valuación de la autoridad aduanera, y sus otras publicaciones? ¿Ha consultado casos de la corte?
5. Si ha comprado la mercancía a un vendedor con quien tiene vínculo, ¿Lo ha reportado? ¿Está seguro de que el valor reportado cumple con los criterios establecidos para estos casos?
6. ¿Se ha asegurado de que todos los costos y pagos legales asociados a la mercancía importada (comisiones, regalías, pagos indirectos) han sido reportados?
7. Si está declarando un valor basado en una transacción en la que usted no fue el comprador, ¿Está seguro de que la transacción se ha llevado a cabo en forma equitativa, de forma que superaría un eventual escrutinio legal (Arm's length principle)? ¿Está seguro de que la mercancía fue destinada a los Estados Unidos en el tiempo de la venta?

Es importante hacer énfasis que la sección 333 del Acta de Implementación de la Ronda Uruguay autoriza a la Secretaría del Tesoro a publicar una lista de productores, vendedores y exportadores extranjeros que hayan incumplido leyes de EUA sobre la utilización de documentación falsa, falsificada o fraudulenta, o sobre el etiquetado o prácticas de trasbordo ilegales, en lo referente a productos textiles y vestimentas.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

La sección 1592a también requiere a cualquier importador que ingrese o intente ingresar productos textiles o vestimentas que fueron directa o indirectamente producidas por agentes incluidos en la lista mencionada arriba, que demuestre que ha ejercitado el cuidado razonable para asegurarse de que las importaciones están acompañadas de documentación, embalaje y etiquetado con información veraz sobre el origen del producto.

Lo mismo aplica para los importadores que estén vinculados a los agentes incluidos en la lista mencionada. En cualquier caso, la demostración de que se ha ejercido el cuidado razonable no puede basarse exclusivamente en información proporcionada por el agente incluido en dicha lista. La autoridad aduanera sugiere las siguientes preguntas como criterio de cuidado razonable para estos casos:

1. ¿Tuvo alguna relación anterior con el agente incluido en la lista?
2. ¿Ha tenido previamente detenciones o embargos de productos textiles que fueron directa o indirectamente producidos, vendidos, suministrados o transportados por agentes incluidos en la lista?
3. ¿Está seguro de que el productor incluido en la lista cuenta con la capacidad para producir la mercancía?
4. ¿Está el agente mencionado en la lista realmente operando en el país que declara a través de la documentación, embalaje o etiquetado?
5. ¿Existen restricciones activas que fueron impuestas a los principales países productores del producto?
6. ¿Tiene el país antecedentes cuestionables en relación al producto?
7. ¿Ha preguntado al proveedor sobre el país de origen del producto?
8. Si la importación es acompañada de visa, permiso o licencia, ¿Ha verificado con el proveedor o productor la autenticidad o legitimidad del origen del documento?



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

IV.5 Prácticas para evitar la evasión fiscal en comercio exterior

Conforme a los análisis empíricos sobre evasión fiscal de Alm (2012); Clotfelter (1983), Crane y Nourzad (1992) y Biswas y Sengupta (2011), concluyen que mayores tasas impositivas están asociadas con un menor cumplimiento de las reglamentaciones tributarias, y por lo tanto, con mayor evasión fiscal.

De la misma manera, los estudios de Witte y Woodbury (1985), Dubin, Graetz y Wilde (1990) y Biswas y Sengupta (2011), determinan un efecto disuasorio significativo (aunque marginalmente decreciente) de incrementos en la probabilidad de auditoría. Por su parte, Aizenman y Jinjarkal llegan a conclusiones similares respecto del IVA: la eficacia en la recolección de dicho impuesto está determinada por la probabilidad de auditoría y por la penalidad.

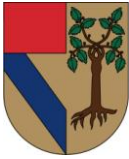
Sin embargo, el efecto disuasorio es heterogéneo, lo que sugiere que las posibilidades de la autoridad fiscal de reducir la evasión mediante el aumento de la probabilidad de detección tiene límites (Alm y Jacobson 2007). Por otro lado, la selección estratégica de auditorías reduce la evasión en forma significativa, lo mismo que la cooperación internacional a través de la puesta a disposición de información.

No obstante, estas evidencias deben tratarse con cuidado. En efecto, la mayor dificultad en los estudios de carácter empírico sobre evasión fiscal es la falta de información sobre el comportamiento de los contribuyentes, debido a que la evasión fiscal es una conducta ilegal que se intenta ocultar. La evidencia de que las amnistías impositivas no generan aumentos significativos en la recaudación y tampoco impactan significativamente en los niveles de cumplimiento posteriores, es consistente con esta idea (Fisher, Goddeeris y Young 1989).

Alm, en su estudio, sugiere que los experimentos de laboratorio permiten generar datos individuales que no pueden recabarse en forma no experimental, y que pueden utilizarse para ulteriores estimaciones econométricas sobre las reacciones individuales a cambios en la regulación impositiva, probabilidades de auditoría o penalidades.

En estos experimentos se informa a los participantes que pueden intentar ganar la mayor cantidad posible de dinero. Al comienzo de cada experimento cada individuo debe reportar un determinado ingreso en base al cual se determina el impuesto que debe pagar.

El individuo puede reportar un ingreso menor, pero si es descubierto en una auditoría, debe pagar una penalidad. El proceso se repite en varias rondas. En



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

general, estos experimentos han permitido comprobar intuiciones ofrecidas por la teoría económica: mayores tasas están asociadas con mayor evasión fiscal; mayores probabilidades de detección (mayores tasas de auditoría) están asociadas a una menor evasión fiscal, con un efecto disuasorio marginalmente decreciente.

También hay evidencia de que los individuos estiman una probabilidad de detección mayor que la implementada por los experimentadores, por lo que el cumplimiento es mayor que el predicho por los modelos con sustento en la utilidad esperada (Allingham y Sandmo 1972). Por su parte, mayores penalidades reducen la evasión fiscal pero el efecto es pequeño, y la difusión pública de conductas de evasión pueden representar una penalidad adicional.

El conocimiento de que los impuestos se destinan a la producción de un bien público también incide positivamente en el cumplimiento (por lo mismo, la sospecha de que la recaudación fiscal no se utiliza de forma productiva puede incrementar la evasión fiscal). El otorgamiento de premios si una auditoría revela que no hubo subvaluación también están significativamente relacionados con un mayor cumplimiento (Alm 2012, Torgler, 2007 y Alm y Jacobson, 2007).

IV.5.1 Retenciones

Las retenciones (*withholding tax*) constituyen una fracción del IVA pagado por el importador que se retiene por la autoridad fiscal, y puede ser subsecuentemente deducida de otras obligaciones impositivas. Por este motivo, en general, no significan un incremento neto del impuesto que paga el importador.

Funcionarios de diversos países (Turquía, Indonesia, Argentina) afirman que las retenciones han incrementado el pago del IVA. A pesar de que no hay datos que corroboren dicha afirmación, Bird y Grendon (2011) sugieren que el efecto de las retenciones es positivo debido a que en la mayoría de los casos el monto acreditado es pequeño. Adicionalmente, en el caso del IVA sobre importaciones, las retenciones constituyen una estrategia efectiva para gravar empresas no registradas.

Para controlar la evasión fiscal, la aduana Argentina retiene un 10% del IVA a los importadores.

En Pakistán se aplican retenciones del 5% del impuesto total (IVA y tarifas) pagado por los importadores. Algunas importaciones del rubro de textiles como



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

fibras, hilos y telas (excluyendo fibra de algodón) son gravadas a una tasa preferencial del 1%, especialmente si no hay producción local. El presupuesto del 2007/8 extendió la tasa de retención del 5% al hilo de poliéster.

Otro país con retenciones es Kenya, que aplica una tasa de retención del 4% a las importaciones, como anticipo del impuesto a las ganancias.

IV.5.2 Intercambio de información

Uno de los temas centrales en la política fiscal en la actualidad es el intercambio de información sobre contribuyentes por parte de las autoridades fiscales de los países. Dicho intercambio es considerado un modo efectivo de combatir la evasión fiscal y el lavado de dinero. Keen y Lighthart (2006) analizan en detalle este tema, enumerando los distintos tipos de información que pueden ser útiles para las autoridades fiscales, y discuten aspectos relacionados con la confidencialidad de la información, la reciprocidad, el costo y la cooperación estratégica. También describen diversos arreglos institucionales que pueden eliminar obstáculos al intercambio de información y promoverlo. Asimismo, describen la experiencia de dos países (Países Bajos y Suecia) en la publicación e intercambio de información.

IV.5.3 Inspección Pre-embarque

La inspección pre-embarque (Preshipment Inspection) es una práctica que consiste en emplear compañías privadas para realizar diversas verificaciones relacionadas con el embarque, como calidad, cantidad y precio del producto embarcado. Los objetivos de esta práctica son por un lado proteger los intereses financieros de cada nación, como prevenir la fuga de capitales, el fraude comercial y la evasión del pago de las tarifas aduaneras; y por otro lado, suplir eventuales deficiencias en la administración aduanera.

El sistema fue introducido por Zaire en 1963 y adoptado posteriormente por cerca de 50 países. Originalmente la intención fue prevenir la fuga de capitales por sobrevaluación de importaciones. Con el tiempo, la fuga de capitales pudo controlarse y la atención de los gobiernos se centró en la lucha contra la evasión de tarifas arancelarias. El primer país en adoptar la inspección pre-embarque con el propósito expreso de evitar la subvaluación fue Indonesia, en 1985. (cfr. Anson, Cadot y Olarreaga, 2006)



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Los principios del Acuerdo del GATT aplican a esta práctica. En particular, los gobiernos que la implementan están obligados a no discriminar, a ser transparentes, a proteger información confidencial, evitar retrasos innecesarios, a utilizar procedimientos específicos para la verificación del precio, y a evitar conflictos de intereses con las agencias de inspección, que deben ser siempre entidades independientes.

Los exportadores se obligan a no discriminar en la aplicación de las leyes y regulaciones domésticas, a la publicación de las mismas, y a la provisión de asistencia técnica cada vez que se requiera.

Para prevenir el fraude por sobre o subvaluación, el Acuerdo del GATT sobre inspección pre-embarque establece que las entidades que efectúan la inspección conduzcan una verificación del precio de acuerdo a los siguientes lineamientos:

- (a) Las entidades de inspección sólo podrán rechazar un precio acordado entre exportador e importador si pueden demostrar que han implementado el proceso de verificación siguiendo los criterios establecidos en los siguientes incisos.
- (b) Las entidades de inspección podrán utilizar precios de bienes idénticos o similares ofrecidos por el exportador en el mismo país en una fecha cercana, bajo condiciones de venta competitivas y comparables, en conformidad con prácticas comerciales normales; los precios serán netos de cualquier descuento normalmente aplicado.
- (c) Las entidades de inspección no podrán utilizar precios de bienes exportados a otros países para fijar arbitrariamente el menor precio posible.
- (d) El exportador debe tener oportunidad para justificar el precio del contrato en cualquier etapa del proceso de verificación del mismo.
- (e) Las entidades de inspección deberán tener en cuenta los detalles habitualmente asociados a una transacción, como la cantidad, tiempo y condiciones de entrega, costos adicionales de transacción, transporte y distribución que puedan incorporarse al precio de la transacción, especificaciones particulares de calidad, embalaje o transporte, características particulares de diseño, tamaño de la orden, ventas spot, estacionalidad, licencias y cargos por propiedad intelectual y otros servicios que forman parte del contrato. También deberán tener en cuenta otros elementos determinantes del precio, como la relación contractual entre exportador e importador.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

(f) Para la verificación de los cargos por transporte, las entidades de inspección solo considerarán lo que esté especificado en el contrato respecto de la modalidad de transporte en el país exportador.

(g) Las entidades de inspección no podrán utilizar el precio de bienes producidos en el país importador, ni precios de bienes exportados por otro país distinto del país exportador, ni el costo de producción ni cualquier otro precio o valor arbitrario o ficticio.

Anson, Cadot y Olarreaga (2006) describen los mecanismos a través de los cuales la introducción de la inspección pre-embarque altera los incentivos a realizar fraude y a coludir con las autoridades aduaneras. La idea es que las aduanas deben destinar recursos para determinar el valor de las importaciones, y que mayores recursos reducen la probabilidad de errores en la valuación de los bienes.

En este contexto, el objetivo de las entidades de inspección pre-embarque es el de suministrar información adicional a las aduanas. Idealmente, esta información debería utilizarse por las aduanas para controlar el fraude por subvaluación. Sin embargo, también puede ser utilizada de forma estratégica por para coludir con el importador, dando lugar a actos de corrupción. En otras palabras, la autoridad aduanera aprovecha su ventaja informacional (derivada de la inspección pre-embarque) para obtener rentas.

Los autores verifican el modelo con datos de tres países en vías de desarrollo – Argentina, Filipinas e Indonesia- que han implementado la inspección pre-embarque. Concluyen que el fraude en aduanas se incrementó en Argentina luego de la introducción de la inspección pre-embarque, disminuyó en Filipinas, y no tuvo efecto en Indonesia.

En un estudio previo, FIEL (1999) comparó los valores unitarios de las importaciones en Argentina con valores de bienes similares en Chile. Bajo el supuesto de que en este último país las autoridades aduaneras no son corruptas, las diferencias en los valores unitarios entre ambos países se consideraron como una aproximación de la subvaluación de importaciones de Argentina. Esta diferencia se redujo luego de la introducción de la inspección pre-embarque por este país.

Sin embargo, Anson, Cadot y Olarreaga (2006) sugieren que el efecto pudo estar sobredimensionado debido a que la implementación de la inspección pre-embarque se dio junto con otras reformas en los esquemas tarifarios y en los



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

procedimientos aduaneros. Además, Anson, Cadot y Olarreaga (2006) añaden que el costo de la inspección pre-embarque suele representar el 1% del valor de las importaciones, lo que les lleva a preguntarse si la reducción en la subvaluación alcanza para compensar el elevado costo de implementación de la inspección pre-embarque.

Yang (2003) estudió los efectos de la inspección pre-embarque en Filipinas, aprovechando que su implementación en dicho país fue escalonada. A medida que más países origen fueron incluidos en el programa, la producción de los productos abarcados por el programa se desvió a países con exenciones en tasas de exportación, desde donde fue importada ilegalmente al mercado doméstico.

De este modo, la inspección pre-embarque en Filipinas causó un cambio en la forma del fraude, pero no una disminución del mismo. Además, Yang (2003) estimó un modelo de datos en panel utilizando una medida de la subvaluación y una variable binaria igual a 1 para el país/año con inspección pre-embarque en vigencia. Dicha variable no fue estadísticamente significativa, lo que sugirió que la inspección pre-embarque no tuvo efecto significativo en la subvaluación.

La conclusión que se desprende es que el éxito de la inspección pre-embarque como medida para evitar la subvaluación de importaciones está asociado a la posibilidad que tienen los funcionarios de aduanas de utilizar la información producida para obtener rentas mediante la colusión con los importadores.

Por ejemplo, la corrupción en la administración aduanera es un problema serio en varios países africanos. Stasavage y Daubrée (1998) utilizan datos del período 1990-1996 desagregados por producto para estudiar los determinantes del fraude en aduanas en Senegal y Mali. Encuentran que altas tasas impositivas están asociadas a mayor incidencia del fraude. También encuentran que la inspección preembarque puede ser una herramienta efectiva para evitar la corrupción en aduanas, pero sólo si está acompañada de reformas como la implementación de procesos aduaneros computarizados, para facilitar los controles internos.

Por otro lado, Velea, Cadot y Wilson (2010) sugieren que el principal beneficio de la inspección pre-embarque puede ser el de facilitar el comercio, al agilizar los procesos de autorización en el puerto de origen y dotarlos de mayor confiabilidad. Utilizando técnicas econométricas para la estimación de paneles dinámicos, los autores encuentran que el incremento en los volúmenes de importación en los países adoptantes de la inspección pre-embarque puede estar entre el 2 y el 10%. Sugieren además que el efecto facilitador del comercio puede ser sensible a las



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

reformas y adopción de mejores prácticas por parte de las entidades de inspección.

IV.5.3 Sistema de Importación Automatizado

El Sistema de Importación Automatizado (*Automated Import System*) es una iniciativa de los países miembros de la Unión Europea destinada a facilitar el intercambio de información entre las administraciones aduaneras de los distintos países. El sistema abarca todos los bienes sujetos a la supervisión aduanera que requieran la intervención de la Aduana de otros países miembro. De este modo, las operaciones de importación que se inician en un país miembro pueden completarse en otro país miembro distinto sin necesidad de volver a enviar la misma información.

Como primera fase de esta iniciativa, la Unión Europea adoptó a inicios del año 2011 el Sistema de Control de Importaciones con el fin de proveer a las Aduanas información crítica sobre la carga transportada. El Sistema establece que la compañía de transporte debe enviar una declaración electrónica antes del arribo de la carga al puerto de destino final.

De este modo, el Sistema de Control de Importaciones facilita el análisis de riesgo y seguridad de la mercadería que efectúan las autoridades aduaneras en el puerto de destino.

El Código Aduanero de la Comunidad Europea prevé que la declaración electrónica de entrada debe enviarse a las autoridades aduaneras del primer puerto de entrada al territorio de la Comunidad Europea, aun cuando el eventual destino de la carga sea un lugar fuera de dicho territorio.

Dicho sistema abarca las siguientes operaciones:

- La presentación, manejo y procesamiento de las declaraciones electrónicas de entrada.
- El análisis de riesgo y seguridad de la mercadería, y el intercambio de la información resultante entre los países miembros.
- El manejo de los desvíos de mercadería.
- La emisión de un Número de Referencia de Movimiento.

Los estados miembros son responsables de efectuar análisis de riesgo basándose en la información provista en declaración electrónica de entrada y en los criterios



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

de riesgo acordados por la Comunidad Europea. Los países miembros deben remitir la información a los puertos subsecuentes a donde se dirija el vehículo de transporte de la carga.

La declaración electrónica de entrada debe incluir la siguiente información:

- Detalles de identificación de la carga como el número de referencia único del envío, número de los contenedores, número de los sellos, descripción de los bienes y marcas y códigos de identificación del producto.
- Partes involucradas en la transacción como expedidor, destinatario, transportista, y persona que envía la declaración electrónica.
- Identificación del destinatario y status como Operador Económico Autorizado.²⁶
- Ruta de ingreso, tránsito y egreso de la Unión Europea.

Para los operadores comerciales, el Sistema de Importación Automatizado facilita su vinculación con las autoridades aduaneras a través de la autorización centralizada de las operaciones de importación, convirtiendo en superfluos los procedimientos de tránsito. Permite además un mejor control de los movimientos de las cargas, y un uso más racional de los recursos destinados a dicho control.

Asimismo, el Sistema de Importación Automatizado constituye un procedimiento efectivo para la recepción y tratamiento de toda la información contenida en las declaraciones pertinentes a la importación. De este modo, se facilita el monitoreo de las transacciones y la detección de fraudes.

IV.5.4 Adopción de prácticas de valuación recomendadas por la WTO

La adopción de prácticas de valuación basadas en el valor real de transacción ha sido imperativa para países que se incorporaron a la WTO recientemente, como países de Europa del Este. Estos países han debido introducir reglas y procedimientos para que la valuación se haga acorde con los criterios generales de la WTO.

²⁶ Régimen de acreditación previsto en las regulaciones de la Unión Europea. Dicha acreditación se concede por un país miembro a un operador en base a criterios como solvencia financiera, confiabilidad en sus sistemas de información contable y cumplimiento de estándares de seguridad.

Confrontar http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/policy_issues/customs_security/aeo/index_en.htm



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Como consecuencia de la mayor reglamentación y estandarización de los procedimientos, los funcionarios aduaneros perdieron discrecionalidad a la hora de establecer el valor de los productos importados, reduciendo a su vez las posibilidades de involucrarse en actos de corrupción. Este efecto debió reflejarse en una disminución de la evasión tarifaria.

Javorcik y Narciso (2012) muestran que efectivamente es el caso para quince países que ingresaron a la WTO entre 1996 y 2008. Los autores comparan las discrepancias entre los reportes de exportaciones e importaciones antes y después del ingreso a la WTO y la consecuente adopción de las prácticas de valuación basadas en el valor real de la transacción. Hay una relación significativa entre la tarifa y la subvaluación del precio de los productos importados previo al ingreso a la WTO. Sin embargo, dicha relación desaparece después del ingreso a la WTO.

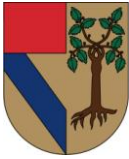
Por otro lado, los autores sugieren que los importadores podrían buscar alternativas para evadir el pago de tarifas, como el reporte falso de las cantidades importadas. Por lo tanto, la estandarización de procedimientos para valorar los productos debe ser acompañada de controles y mecanismos de verificación de la cantidad declarada, debido a que los importadores, al tener limitadas sus posibilidades de declarar productos subvalorados, buscarán otras avenidas conducentes a la evasión tarifaria.

IV.6 Análisis comparativo de los niveles de evasión

Diversos estudios han intentado analizar la relación entre la política comercial (bilateral) entre dos países y la evasión fiscal, para lo cual han debido estimar dicha evasión. Presentamos a continuación algunos estudios relevantes.

Mahmood (1997) estudia los determinantes de la subvaluación de importaciones en Pakistán, y argumenta que su magnitud está estrechamente vinculada a los incentivos de los importadores a subvaluar. En particular, sugiere que tanto el diferencial de tipos de cambio en el mercado formal y el informal, y la magnitud de las tarifas a las importación, son altamente determinantes de la subvaluación.

El autor analiza el comercio de Pakistán con Francia, Alemania, Italia, Reino Unido, Japón y Países Bajos, que dan cuenta del 40% del comercio de Pakistán en el año 1988. El diferencial de comercio entre las exportaciones declaradas por el país socio y las importaciones declaradas por Pakistán es de 16% en promedio.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Fisman y Wei (2004) proponen regresar el diferencial de comercio entre las exportaciones declaradas por un país A a otro país B, y las importaciones que B declara que provienen de país A, versus las tarifas arancelarias. La idea es que una relación estadísticamente significativa entre el diferencial de comercio y la magnitud de las barreras comerciales es interpretada como evidencia de incentivos a la evasión fiscal en sectores con barreras comerciales elevadas.

Los autores encuentran una relación negativa estadísticamente significativa entre el diferencial de comercio entre China y Hong Kong y las tarifas que China impone a las importaciones provenientes de Hong Kong.

Javorcik y Narciso (2008) encuentran resultados similares para el comercio entre Alemania y los países de Europa del Este. La discrepancia entre el valor de las exportaciones reportadas por Alemania y las importaciones reportadas por los países importadores está positivamente relacionada con el nivel de las tarifas en 8 de 10 países analizados.

El estudio muestra que la discrepancia es más sensible a cambios en las tarifas para productos diferenciados que para productos homogéneos. Un incremento del 1% en la tarifa está asociado a un incremento del 0.6% en el diferencial de comercio en el caso de productos homogéneos, y con un incremento del 2.1% en el diferencial de comercio en el caso de productos diferenciados.

Los autores reportan un diferencial de comercio promedio cercano al 17% para productos diferenciados. Es decir, en promedio, los países de Europa del Este reportan valores de importaciones de productos diferenciados alemanes que son 17% menores que los valores de exportaciones reportados por Alemania hacia esos países.

Adicionalmente, el estudio sugiere que el diferencial de comercio en productos diferenciados debido a subvaluación del precio es determinante, mientras que la subvaluación por declaración falsa de la cantidad o por falsedad en las clasificaciones (categorizando falsamente un producto en una fracción con menor tarifa) no es relevante.

Finalmente, muestran que existe una relación positiva entre una medida de la corrupción (porcentaje de firmas que reportan haber realizado pagos adicionales a los funcionarios de aduanas) y la sensibilidad del diferencial de comercio frente a cambios en la tarifa. Intuitivamente, la corrupción facilita la evasión tarifaria de modo que ésta es fuertemente sensible a los incentivos financieros a evadir.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

En el mismo sentido, las reducciones tarifarias pueden ser más efectivas para reducir la evasión fiscal si el nivel de corrupción es elevado. Alternativamente, las medidas para limitar la corrupción son más urgentes en países que necesitan imponer altas tarifas a las importaciones.

Stoyanov (2009) extiende la metodología de Fisman y Wei (2004) considerando otros factores que pueden causar discrepancia en los datos, como la triangulación, errores en la declaración de las exportaciones y ajustes en los datos. El autor estima un diferencial de comercio del 12% entre las exportaciones a Estados Unidos declaradas por Canadá, y las importaciones que Estados Unidos declara como provenientes de Canadá. Similarmente, las importaciones provenientes de Estados Unidos declaradas por Canadá exceden en 17% a las exportaciones a Canadá declaradas por Estados Unidos.

En otras palabras, las importaciones de Canadá provenientes de Estados Unidos estarían sobrevaluadas, y las importaciones de Estados Unidos provenientes de Canadá estarían subvaluadas. Stoyanov concluye que aun en países desarrollados con bajos niveles de corrupción y estándares elevados de cumplimiento de la ley, la evasión tarifaria puede ser considerable. El análisis revela que un 1% adicional en las tarifas de importación reduce el valor reportado de las importaciones entre 3 y 5%.

Yalta y Demir (2010) estudian la incidencia de las políticas de liberalización de la cuenta de capitales y del acuerdo aduanera con la Unión Europea en la subvaluación del comercio exterior de Turquía con sus principales socios, para lo cual estiman la sobre o subvaluación de importaciones con China, Países Bajos, Suiza y Rusia, que son sus principales socios comerciales. Los datos en 2007 son mixtos. Por un lado existe sobrevaluación en el caso de importaciones provenientes de Alemania (27%) y Países Bajos (115%); por otro lado, hay subvaluación de las importaciones de Rusia (37%) y China (54%).



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

A continuación se presenta una tabla comparativa de los distintos estudios:

Estudio	País	Socios comerciales	Diferencial de comercio reportado
Mahmood (1993)	Pakistán	Comercio de Pakistán con principales socios comerciales	16%
Javorcik y Narciso (2008)	Europa del Este	Comercio con Alemania - Productos diferenciados	17%
Stoyanov (2009)	Estados Unidos	Comercio con Canadá	12%
Yalta y Demir (2010)	Turquía	Comercio con Países Bajos, Rusia, China y Alemania	Alemania (-27%), Países Bajos (-115%), Rusia (37%), China (54%)

Fuente: elaboración propia en base a datos presentados en los estudios.

IV.7 Resumen y conclusiones

El IVA en importaciones ha sido adoptado por una gran mayoría de países, y en varios casos ha sido un modo efectivo de sustituir la merma en la recaudación fiscal debido a las reducciones arancelarias que se han verificado como consecuencia de la liberalización del comercio. De este modo, ha crecido en importancia relativa en el total de lo recaudado en aduanas.

El IVA y las tarifas arancelarias son ejemplos de impuestos ad-valorem, que son las herramientas fiscales más utilizadas para la recaudación en aduanas. De aquí que los procedimientos utilizados en las aduanas para determinar el valor de un bien sean tan importantes en la determinación del impuesto como la tasa de la tarifa o del IVA. Por este motivo, los procedimientos y normas para determinar el valor del bien importado, son de especial relevancia dentro del ordenamiento jurídico que regula el comercio exterior de un país.

El Acuerdo de Valuación de Aduanas de la Organización Mundial del Comercio (OMC) ha establecido principios generales para la valuación en aduanas, con el propósito de promover la equidad, neutralidad y uniformidad en la valuación, y han sido adoptados por más de 150 países miembros de la OMC en todo el mundo. Comúnmente las aduanas aplican como criterios de valuación para calcular el IVA



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

sobre importaciones, los mismos criterios que utilizan para la determinación de los aranceles.

Estos principios establecen que el valor de aduana debe basarse en el valor real de la importación, determinado a su vez en base al precio de la mercancía importada. Si el valor real no puede determinarse, la aduana debe utilizar un método equivalente que presumiblemente produzca un valor cercano al real.

Además, el valor de aduanas no puede basarse en el valor de mercancías de origen nacional u otros valores ficticios o arbitrarios, y no debe incluir impuestos internos que graven al producto dentro de dicho país, y tampoco debe considerar exenciones o reembolsos a los que el producto pueda estar sujeto. El Acuerdo también establece que los gobiernos deben publicar sus métodos de valuación.

La valuación de aduanas basada en el precio real de la transacción suele depender de la declaración que el importador presenta a través de los documentos previstos por la normativa aduanera del país importador. Por ejemplo, la estrategia utilizada en las aduanas de Estados Unidos se basa en establecer una responsabilidad conjunta entre la autoridad aduanera y el importador por la cual la autoridad aduanera comunica con efectividad sus requerimientos a los agentes comerciales, y éstos presentan sus declaraciones de acuerdo con las leyes y regulaciones.

Se espera que esta estrategia beneficie a ambas partes. Si se logra el cumplimiento voluntario por parte del importador, la aduana no necesita involucrar recursos en la revisión redundante de la carga, y del mismo modo el importador no se somete a procedimientos de inspección excesivos.

A pesar de estas prácticas, y de otras medidas como establecimiento de tasas de retención o el intercambio de información, la evasión fiscal por subvaluación de importaciones sigue siendo un tema de preocupación en varios países. Diversos estudios concuerdan en que la evasión por sobre o subvaluación en comercio exterior está principalmente determinada por el esfuerzo disuasorio y por los incentivos a reportar falsamente el valor de la transacción. En particular, la subvaluación puede generar beneficios considerables si las tasas impositivas son muy altas, lo cual ha sido verificado por diversos estudios de carácter empírico.

Debido a que el problema de subvaluación es esencialmente uno de información asimétrica, pueden ser especialmente útiles los mecanismos que proporcionen incentivos al importador a revelar dicha información a través de la declaración veraz del valor de la transacción.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

La teoría económica sugiere una probabilidad de inspección y una penalidad, como componentes básicos de dicho mecanismo. En este sentido, la utilización de la información obtenida de las declaraciones con el fin de ajustar el mecanismo e implementarlo selectivamente, puede ser una estrategia a considerar a la hora de implementar medidas para reducir la evasión fiscal por subvaluación.

Los sectores de Textiles y Calzado dependen fuertemente del comercio internacional, y han estado sometidos a los procesos generales de reducción tarifaria y liberalización del comercio. Por este motivo, el IVA a textiles y calzado ha permitido a los gobiernos de varios países sustituir la merma en la recaudación por aranceles a la importación.

Varios países asiáticos, entre los que destaca China, se han convertido en grandes exportadores de productos de estos sectores, debido principalmente a sus bajos costos de producción. Por lo tanto, estos países asiáticos suelen representar un alto porcentaje de los flujos de importaciones de calzado y textiles en el resto de los países, y las importaciones asiáticas de textiles y calzado suelen ser una fuente importante de ingresos fiscales.

Por este motivo, la evasión fiscal por subvaluación en la importación de textiles de estos países puede ser importante. Sin embargo, precisamente por los bajos costos de producción, puede resultar especialmente difícil distinguir un precio subvaluado de un precio real que es bajo por los bajos costos de producción. Por lo tanto, pueden ser especialmente fructíferos los esfuerzos en las actividades de prevención y detección de evasión fiscal en las operaciones comerciales con los mencionados socios comerciales, incluyendo la recopilación y el análisis detallado de información relevante.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Conclusiones y Recomendaciones

Conclusiones:

Contexto económico de Textiles y Calzado

- En los últimos ocho años, los subsectores de Textil y Calzado han disminuido de manera significativa su contribución, tanto a la economía agregada, como a la industria manufacturera.
- Los índices de volumen físico de la producción de Textiles y Calzado presentan una tendencia negativa desde el año 2000 (incluyendo 2012) y no hay evidencia de que dicha tendencia pueda ser revertida.
- La rivalidad y amenaza de nuevos competidores que enfrentan los subsectores de Textiles y Calzado provienen de manera significativa del sector externo: por lo menos en el periodo 2003-2011.
- La estructura de mercado interno del subsector de Textiles y Calzado ha sufrido un cambio significativo: las microempresas han aumentado significativamente en número, no solo de manera absoluta, sino también de manera relativa, y en su participación en el VACB del subsector. Por su parte, las empresas grandes han disminuido en número y en su contribución al VACB del subsector. Sin embargo, dicho cambio no ha provocado una variación en la forma básica de la estructura del sector.
- El desempeño mostrado por este subsector en los últimos ocho años debe estar siendo explicado por la influencia de la competencia proveniente del sector externo.

Marco Legal

- La exención en el pago del IVA referente a algunas fracciones arancelarias del Capítulo 52 (Algodón), señaladas en el Anexo 27 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011, puede distorsionar el mercado, ya que la fracción arancelaria genérica como la **5201.00.99. “Los demás”** puede ser utilizada de manera indiscriminada por los importadores de “Algodón” para exentar el pago del IVA.
- El marco legal para la determinación de posible subvaluación presenta un conflicto de interés: la autoridad fiscal es juez y parte de un proceso de



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

valoración subjetiva e incierta y de sus respectivas sanciones, ya que ambos aspectos están siendo operados por la misma autoridad federa.

- No existe un control en el despacho aduanero respecto de todos los documentos que contienen los montos conforme a los cuales se determinan los impuestos generales de importación y exportación, toda vez que muchos de los datos necesarios de los incrementables únicamente se declaran en el pedimento, pero no se tienen que presentar a la aduana para el despacho de las mercancías.

Análisis de las Metodologías

- Las ventajas del método Indirecto con datos internacionales de las importaciones de Textiles y Calzado de México, que está basada en las discrepancias que existen en la información del comercio exterior, son: *i)* La fuente de base de datos es única; *ii)* existen datos para todo el periodo de estudio; *iii)* Los bienes a considerar, Textiles y Calzado, corresponden con las definiciones de la base de datos a utilizar, hasta nivel de seis dígitos de subpartida arancelaria, inclusive; y *iv)* La estimación no depende de datos de la Autoridad Fiscal. La desventaja de esta metodología es que no puede explicar la diferencia en las cantidades que reporta el país de origen de las mercancías (el exportador) y las cantidades que reporta el país receptor (importador).
- Las ventajas del método directo con base en un Modelo Estadístico de Control de Calidad y un Modelo de Equilibrio Parcial Estocástico, utilizando los datos de pedimentos de importación, son: *i)* estimación directa del fenómeno; *ii)* El sesgo derivado de la información es el mínimo de las dos metodologías; *iii)* puede ser aplicada a cualquier fracción arancelaria; y *iv)* estimación por intervalo de confianza de la subvaluación. Las desventajas son: *i)* puede no ser comparable a nivel internacional; y *ii)* los resultados dependerán de la especificación de la distribución muestral de los precios.
- Por las ventajas y limitantes de ambas metodologías, la del método indirecto con base en datos del *Trade Map* es la aplicada en este estudio para estimar la evasión fiscal del IVA por subvaluación para las importaciones de Textiles y Calzado.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

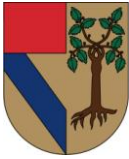
Subvaluación, Montos y Tasa de Evasión Fiscal del IVA por Subvaluación en Importación de Textiles y Calzado

Metodología Indirecta

- Las estimaciones de las tasas de evasión fiscal del IVA por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado son: 11.9% para 2003, 11.9% para 2004, 10.0% para 2005, 11.6% para 2006, 10.9% para 2007, 10.8% para 2008, 9.7% para 2009, 9.8% para 2010 y 10.3% para 2011.
- La tasa anual promedio de evasión fiscal del IVA para todo el periodo (2003-2011) se situó en 10.9%.
- Los Capítulos que presentan una tasa de evasión mayor al promedio y en orden descendente son: 50: Seda, 57: Alfombras y demás revestimientos para el suelo, de materia textil, 58: Tejidos especiales; superficies textiles con mechón insertado; encajes; tapicería; pasamanería; bordados, 61: Prendas y complementos (accesorios), de vestir, de punto, 55: Fibras sintéticas o artificiales discontinuas, 54: Filamentos sintéticos o artificiales; tiras y formas similares de materia textil sintética o artificial, 64: Calzado; y 56: Guata, fieltro y tela sin tejer; hilados especiales; cordeles, cuerdas y cordajes; artículos de cordelería.
- La tasa de evasión fiscal del IVA ha mostrado una disminución en el periodo de análisis. Asimismo, se puede observar que los años entre 2003 y 2006 (con excepción del año 2005) las tasas de evasión fiscal del IVA están por arriba del promedio de todo el periodo de análisis. Por otro lado, de 2007 a 2011 las tasas de evasión se encuentran por debajo del promedio de todo el periodo.
- En el marco de la “Estrategia de competitividad y combate a la informalidad”, el Servicio de Administración Tributaria instauró a partir del 12 de diciembre de 2011, un sistema de alertas para detectar mercancía de importación subvaluada, lo que ha permitido al gobierno mexicano incidir de manera importante en el combate a este esquema de evasión.

Recomendaciones:

- Aunque es una facultad del Poder Legislativo de la Unión, impulsar una reforma que lleve a eliminar las exenciones del Impuesto al Valor Agregado en la Ley General del IVA. La ventaja es que, con dicha reforma, todas las importaciones estarían obligadas a pagar dicha contribución fiscal.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México

Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- Implementar de manera expedita los cambios necesarios a los Reglamentos de operación, cuando cualquier reforma a las Leyes relacionadas con la operación de las aduanas sean aprobadas.
- Reforzar las auditorías post-despacho aduanero en materia de valor, manteniendo controles selectivos y específicos en la frontera mediante la aplicación de un enfoque basado en riesgos. Ello, ante las limitaciones que tiene la aduana para tomar decisiones concluyentes sobre la determinación del valor, durante el despacho aduanero de mercancías (tanto en tiempo como en acceso a información).
- Realizar un estudio cuya línea de investigación sea el análisis del marco legal para la determinación de posible subvaluación, ya que su valoración y sus respectivas sanciones están siendo operadas por la misma autoridad fiscal, lo cual genera un conflicto de interés, ya que la autoridad fiscal es parte y juez de un proceso de valoración subjetiva e incierta.
- Trabajar conjuntamente con la comunidad empresarial para mejorar los niveles de cumplimiento, así como con las autoridades extranjeras con las que se tengan celebrados acuerdos de intercambio de información en materia aduanera, para el establecimiento de protocolos ágiles para combatir la subvaluación.
- Implementar un control más detallado respecto a documentos que contienen los montos conforme a los cuales se determinan los impuestos generales de importación y exportación o la forma en que se deberán comprobar los incrementables. Si bien el Agente Aduanal es responsable de determinar estos valores conforme a la información que le proporcione el contribuyente, tampoco tiene certeza de la veracidad de los montos de los incrementables.
- Continuar con tres líneas de investigación, referentes al problema de la subvaluación. La primera línea que desarrolle soluciones pertinentes en el diseño de una estimación del precio de mercado de un pedimento, cuando la autoridad considera que existe una potencial subvaluación. La segunda línea que describa y presente de manera formal el problema de información asimétrica entre el importador y las autoridades fiscales con relación al valor de factura de las importaciones. Esta línea debe concluir con propuestas para resolver dicho problema de información. Por último, el problema de conflicto de interés entre ser juez y parte en la presentación y calificación de casos posibles de subvaluación también debe ser analizado



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

de manera formal y bajo un contexto de la teoría económica. Al respecto, existen diversos modelos formales en la teoría de incentivos que presentan soluciones factibles a este conflicto de interés.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Bibliografía

- Aizenman y Jinjark (2008): "The collection efficiency of the Value Added Tax: Theory and international evidence," *Journal of International Trade & Economic Development*, 17 (3).
- Allingham y Sandmo (1972): "Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis," *Journal of Public Economics*, 115 (3).
- Alm (2012): "Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments, and Field Studies," *International Tax and Public Finance*, 19.
- Alm y Jacobson (2007): "Using Laboratory Experiments in Public Economics," *National Tax Journal*, 60 (1).
- Anson, Jose, Olivier Cadot y Marcelo Olarreaga (2006). "Tariff Evasion and Customs Corruption: Does Pre-Shipment Inspection Help?," *The B.E. Journal of Economic Analysis & Policy*, Berkeley Electronic Press, vol. 0(1)
- Baldwin (2006): "The Euro's Trade Effects," *European Central Bank, Working paper series*, 594.
- Beja (2008): "Estimating Trade Misinvoicing from China: 2000-2005," *China and World Economy*, 16 (1).
- Berger y Nitsch (2008): "Gotcha! A Profile of Smuggling in International Trade," *CESifo Venice Summer Institute*.
- Bhagwati, J. N. (1964) On the Underinvoicing of Imports. *Bulletin of Oxford University Institute of Statistics*. November
- Bhagwati, J. N. (1974) *Illegal transactions in International Trade*, North Holland/American Elsevier
- Bird y Grendon (2011): "The VAT in Developing and Transitional Countries," *Cambridge University Press*.
- Bird y Zolt (2005): "Redistribution through Taxation: The Limited Role of the Personal Income Tax in Developing Countries," ITP Paper 0508, *International Tax Program, Rotman School of Management, University of Toronto*. <http://www-2.rotman.utoronto.ca/iib/ITP0508.pdf>
- Biswas y Markit (2005): "Mis invoicing and Trade Policy," *The Journal of Policy Reform*, 8 (3).



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- Biswas y Sengupta (2011): "Tariff and Import Under-invoicing Under Oligopoly," *Economics & Politics*, 23 (2).
- Buehn y Eischler (2011): "Trade Misinvoicing: The Dark side of World Trade," *The World Economy*, 34 (8).
- CBP (2002): "Importing into the United States. A Guide for Commercial Importers," US Customs and Border Protection, Department of Homeland Security, Washington.
<http://www.cbp.gov/linkhandler/cgov/newsroom/publications/trade/iius.ctt/iius.pdf>
- Clotfelter (1983): "Tax Evasion and Tax Rates: An Analysis of Individual Returns," *Review of Economics and Statistics*, 65 (3).
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Publicada en el DOF el 25 de junio de 2012.
- Compendio de disposiciones sobre Comercio Exterior 2012. Editorial ISEF. México.
- Crane y Nourzad (1992): "Analyzing Income Tax Evasion Using Amnesty Data with Self-selection Correction: The Case of the Michigan Tax Amnesty Program," in Slemrod (Ed) 'Why People Pay Taxes,' University of Michigan Press, Ann Arbor.
- Deloitte (2004): "Apparel and Footwear Industry," Deloitte Development LLC.
- Dubin, Graetz y Wilde (1990): "The Effect of Audit Rates on the Federal Individual Income Tax," *National Tax Journal*, 43 (4).
- Farzanegan (2008): "Illegal Trade in the Iranian Economy: Evidence from a Structural Model," CESifo working Paper 2397.
- FIEL (1999). "Customs Control in an Open Economy: The Case of the Preshipment Inspectio Program in Argentina." Fundación Investigaciones Económicas Latinoamericanas. Mimeo.
- Fisman y Wei (2004): "Tax Rates and Tax Evasion: Evidence from 'Missing Imports' in China," *Journal of Political Economy*, 112 (2).
- Fisher, Goddeeris y Young (1989): "Participation in Tax Amnesties: The Individual Income Tax," *National Tax Journal*, 42 (1).



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Gobierno de España: “El Comercio Textil en España”, Ministerio de Industria, Turismo y Comercio.
<http://www.portaldelcomercioclm.com/publicaciones/EI%20Comercio%20Textil%20en%20Espa%F1a.pdf>

International Tax Dialogue (2005): “The Value Added Tax: Experiences and Issues,” Global Conference on VAT, Rome.

Javorcik y Narciso (2008): “Differentiated products and evasion of import tariffs.” *Journal of International Economics*, 76(2).

Javorcik y Narciso (2012): “Subcontracting Global Governance.” Preliminary Working Paper.

Jenkins y Khadka (1998): “Value Added Tax Policy and Implementation in Singapore,” *International VAT Monitor*, 9 (2).

Jenkins y Kuo (2000): “A VAT Revenue Simulation Model for Tax Reform in Developing Countries,” *World Development*, 28 (4).

Jenkins, Kuo y Sun (2003): “Taxation and Economic Development in Taiwan (John F. Kennedy School of Government, Cambridge, MA).

Keen y Lockwood (2006): “Is the VAT a Money Machine?,” *National Tax Journal*, 59 (4).

Keen y Lighthart (2006): “Information Sharing and International Taxation: A Premier,” *International Tax and Public Finance*, 13.

Kreps, David (1990) “A Course in Microeconomic Theory”, *Princeton University Press*, Estados Unidos de América.

Leggett (2005): “VAT Fraud and Control of Refunds and Credits: A Strategic Approach to Tackling VAT Losses,” Global Conference on VAT, Rome.

Ley Aduanera. Publicada en el DOF el 9 de abril 2012.

Ley de Comercio Exterior. Publicada en el DOF el 21 de diciembre de 2006.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Publicada en el DOF el 7 de diciembre de 2009.

Mahmood, Zafar y Riaz Mahmood (1993) *Under-invoicing of Imports: A Case Study of Pakistan*, *The Pakistan Development Review* 32:4 Part II, pp. 1141-1155



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- Mahmood (1997): "Determinants of Underinvoicing of Imports in Pakistan," *Journal of International Development*, 9 (1).
- Muhammad Ali, Khalid Mughal (2012) Invoice Settings, Current Account and Economic Growth. *Universal Journal of Management and Social Sciences* Vol. 2, No.4; April
- OECD (2004): "Consumption Tax Trends," Organization for Economic Co-Operation and Development.
- Patnaik, Sen Gupta, Shah (2009): "Trade Misinvoicing: A channel for de Facto Capital Account Openness," NIPFP-DEA Program on Capital Flows.
- Porter, Michael E. (2008) *The Five Competitive Forces That Shape Strategy*, Harvard Business Review, January 2008.
- Prontuario Fiscal. Profesional 2012 Correlacionado. Cengage Learning. México.
- PWC (2002): "Textile, apparel and Leather Sector in Turkey," PWC Consulting. Authors: Siemon Smid, Fatma Taskesen. The Hague.
- Rosenow y O'shea (2010): "A Handbook on the WTO Customs Valuation Agreement," Cambridge University Press.
- Reglamento de la Ley Aduanera. Publicado en el DOF el 28 de octubre de 2003.
- Reglamento de la Ley de Comercio Exterior. Publicado en el DOF el 29 de diciembre de 2000.
- Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2011. Publicadas en el DOF el 13 de enero de 2012.
- Reglamento de la Ley del IVA. Publicado en el DOF el 4 de diciembre 2006.
- Schatan (2003): "VAT on Banking Services: Mexico's Experience." *International VAT Monitor*, 14 (4).
- Shukri, Mohd (2012) Under-invoicing of Cigarette Imports in Malarya A good Indicator for Smuggling?. *Prociding PERKEM VII, JILID 2*. Pp 1117-1130.
- SPO (2000): "Eight Five-Year Development Plan (2001-2005)," Ankara.
- Stasavage y Daubrée (1998): "Determinants of Customs Fraud and Corruption: Evidence from Two African Countries." Working Paper No. 138. OECD Development Centre.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

- Stoyanov (009): "Trade Evasion Under Free Trade Agreement: Empirical Evidence from NAFTA." Working Paper. York University.
- Tablas de Correlación TIGIE 2007-TIGIE 2012. Publicadas por la Secretaria de Economía en el DOF del 29 de junio de 2012.
- Terkper (1996): "VAT in Ghana: Why it Failed," *Tax Notes International*, 11 (23).
- Terkper (2000): "Ghana Reintroduces VAT – Lessons Learned and Progress after a Year," *Tax Notes International*, 20 (11).
- Tijerina, José y José Pagán (2000) *Public Finance Review*, Volume 28 (6): 561.
- Torgler (2007): "Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis," Edward Elgar Publishing, Cheltenham.
- Wadyasekera (1998): "Sri Lanka: Implementation of the Goods and Services Tax – an Evaluation," *Asia-Pacific Tax Bulletin*, 4 (10).
- Witte y Woodbury (1985): "The Effect of Tax Laws and Tax Administration on Tax Compliance," *National Tax Journal*, 38 (1).
- WTO (2008): "World Trade Profiles 2008," World Trade Organization. http://www.wto.org/english/res_e/booksp_e/anrep_e/trade_profiles08_e.pdf
- Yalta y Demir (2010): "The Extent of Trade Misinvoicing in Turkey: Did Post-1990 Policies Matter?," MPRA Paper 30186, University Library of Munich, Germany.
- Yang (2003): "How Easily do Lawbreakers Adapt to Increased Enforcement? Philippine Smugglers Responses to a Common Customs Reform." Mimeo, Harvard.
- Yeats (1990): "On the Accuracy of Economic Observations: Do Sub-Saharan Trade Statistics Mean Anything?," *World Bank Economic Review*, 4 (2).

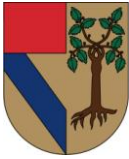


Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Glosario y Acrónimos

Acrónimo	Descripción
BG	Base Gravable
DTA	Derecho por Trámite Aduanero
IGI	Impuesto General a las Importaciones
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LIGIE	Ley de los Impuestos Generales de Importación y a las Exportaciones
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
PAMA	Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera
RAID	Régimen Aduanero de Importación Definitiva
RAIT	Régimen Aduanero de Importación Temporal
RCGMCE	Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior
SAT	Sistema de Administración Tributaria
SE	Secretaría de Economía
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
T	Tarifa Impositiva determinada por la LIGIE en términos porcentuales



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Anexo 01: Subsectores, Ramas, Sub-ramas y Clase de Actividad Económicas agregadas en el análisis del contexto y desempeño del sector Textil y Calzado.

313 Fabricación de insumos textiles y acabado de textiles

3131 Preparación e hilado de fibras textiles, y fabricación de hilos

31311 Preparación e hilado de fibras textiles, y fabricación de hilos

313111 Preparación e hilado de fibras duras naturales.

313112 Preparación e hilado de fibras blandas naturales.

313113 Fabricación de hilos para coser y bordar.

3132 Fabricación de telas

31321 Fabricación de telas anchas de trama

313210 Fabricación de telas anchas de trama.

31322 Fabricación de telas angostas de trama y pasamanería

313220 Fabricación de telas angostas de trama y pasamanería.

31323 Fabricación de telas no tejidas (comprimidas)

313230 Fabricación de telas no tejidas (comprimidas).

31324 Fabricación de telas de punto

313240 Fabricación de telas de punto.

3133 Acabado de productos textiles y fabricación de telas recubiertas

31331 Acabado de productos textiles

313310 Acabado de productos textiles.

31332 Fabricación de telas recubiertas

313320 Fabricación de telas recubiertas.

314 Fabricación de productos textiles, excepto prendas de vestir

3141 Confección de alfombras, blancos y similares

31411 Fabricación de alfombras y tapetes

314110 Fabricación de alfombras y tapetes.

31412 Confección de cortinas, blancos y similares

314120 Confección de cortinas, blancos y similares.

3149 Fabricación de otros productos textiles, excepto prendas de vestir

31491 Confección de costales y productos de textiles recubiertos y de materiales sucedáneos

314911 Confección de costales.

314912 Confección de productos de textiles recubiertos y de materiales sucedáneos.

31499 Fabricación de otros productos textiles no clasificados en otra parte

314991 Confección, bordado y deshilado de productos textiles.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

314992 Fabricación de redes y otros productos de cordelería.

314993 Fabricación de productos textiles reciclados.

314999 Fabricación de banderas y otros productos textiles no clasificados en otra parte.

315 Fabricación de prendas de vestir

3151 Fabricación de prendas de vestir de punto

31511 Fabricación de calcetines y medias de punto

315110 Fabricación de calcetines y medias de punto.

31519 Fabricación de otras prendas de vestir de punto

315191 Fabricación de ropa interior de punto.

315192 Fabricación de ropa exterior de punto.

3152 Confección de prendas de vestir

31521 Confección de prendas de vestir de cuero, piel y materiales sucedáneos.

315210 Confección de prendas de vestir de cuero, piel y de materiales sucedáneos.

31522 Confección de prendas de vestir de materiales textiles.

315221 Confección en serie de ropa interior y de dormir.

315222 Confección en serie de camisas.

315223 Confección en serie de uniformes.

315224 Confección en serie de disfraces y trajes típicos.

315225 Confección de prendas de vestir sobre medida.

315229 Confección en serie de otra ropa exterior de materiales textiles.

3159 Confección de accesorios de vestir y otras prendas de vestir no clasificados en otra parte

31599 Confección de accesorios de vestir y otras prendas de vestir no clasificados en otra parte

315991 Confección de sombreros y gorras.

315999 Confección de otros accesorios y prendas de vestir no clasificados en otra parte.

316 Curtido y acabado de cuero y piel, y fabricación de productos de cuero, piel y materiales sucedáneos

3162 Fabricación de calzado

31621 Fabricación de calzado

316211 Fabricación de calzado con corte de piel y cuero.

316212 Fabricación de calzado con corte de tela.

316213 Fabricación de calzado de plástico.

316214 Fabricación de calzado de hule.

316219 Fabricación de huaraches y calzado de otro tipo de materiales.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

ANEXO 02: Se da a conocer la reserva de México contenida en el anexo 7 del Protocolo de Adhesión de la República Popular China a la Organización Mundial del Comercio:

“ANEXO 7

RESERVAS PRESENTADAS POR LOS MIEMBROS DE LA OMC

...

México: medidas antidumping mantenidas respecto de las importaciones procedentes de China. No obstante toda otra disposición del presente Protocolo, durante los seis años siguientes a la adhesión de China las medidas actuales de México citadas a continuación no se someterán a las disposiciones del Acuerdo sobre la OMC ni a las disposiciones sobre medidas antidumping de este Protocolo.

PRODUCTO CLASIFICACION ARANCELARIA

Bicicletas 8712.00.01 8712.00.02 8712.00.03 8712.00.04 8712.00.99

Calzado y sus partes 56 líneas arancelarias de las partidas 6401, 6402, 6403, 6404, 6405

Candados de latón 8301.10.01

Coches para el transporte de niños 8715.00.01

Cerraduras de pomo y perilla 8301.40.01

Conexiones de hierro maleable 7307.19.02 7307.19.03 7307.19.99 7307.99.99

Encendedores de bolsillo no recargables, de gas 9613.10.01

Fluorita 2529.22.01 Furazolidona 2934.90.01

Herramientas 48 líneas arancelarias de las partidas

8201, 8203, 8204, 8205, 8206

Textiles (hilados y tejidos de fibras artificiales y

sintéticas)

403 líneas arancelarias de las partidas

3005, 5204, 5205, 5206, 5207, 5208, 5209, 5210, 5211, 5212, 5307, 5308, 5309, 5310, 5311 5401, 5402, 5404, 5407, 5408, 5501, 5506, 5508, 5509, 5510, 5511, 5512, 5513, 5514, 5515, 5516 5803, 5911

Juguetes 21 líneas arancelarias de las partidas 9501, 9502, 9503, 9504, 9505, 9506

Lápices 9609.10.01

Neumáticos y cámaras para bicicleta 4011.50.01 4013.20.01

Máquinas, aparatos, material eléctrico y sus partes 78 líneas arancelarias de las partidas

8501, 8502, 8503, 8504, 8506, 8507, 8509, 8511, 8512, 8513, 8515, 8516, 8517, 8518, 8519, 8520,

8523, 8525, 8527, 8529, 8531, 8532, 8533, 8536, 8537, 8544

Paratión metílico 3808.10.99

Prendas de vestir 415 líneas arancelarias de las partidas 6101, 6102, 6103, 6104, 6105, 6106, 6107, 6108,

6109, 6110, 6111, 6112, 6113, 6114, 6115, 6116, 6117, 6201, 6202, 6203, 6204, 6205, 6206, 6207,

6208, 6209, 6210, 6211, 6212, 6213, 6214, 6215, 6216, 6217, 6301, 6302, 6303, 6304, 6305, 6306, Unidad de Asuntos

6307, 6308, 6309, 6310,



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Productos químicos orgánicos 258 líneas arancelarias de las partidas

2901, 2902, 2903, 2904, 2905, 2906, 2907, 2909,

2910, 2911, 2912, 2914, 2915, 2916, 2917, 2918,

2919, 2920, 2921, 2922, 2923, 2924, 2925, 2926,

2927

Vajillas y piezas sueltas de cerámica y porcelana 6911.10.01 6912.00.01

Válvulas de hierro o acero 8481.20.01

8481.20.04 8481.20.99 8481.30.04 8481.30.99

8481.80.04 8481.80.18 8481.80.20 8481.80.24

Velas 3406.00.01



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

ANEXO 03: Tablas en la estimación de la Evasión Fiscal del IVA

Tabla III.A1 Valor de Importaciones anuales en miles de dólares reportadas por México con base en Trade Map (129, 411 observaciones)

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	8,703	10,142	11,956	14,718	12,832	12,240	7,134	8,540	7,763
51	124,066	117,777	127,301	134,792	131,232	125,873	81,040	88,312	117,915
52	1,524,595	1,643,941	1,558,311	1,389,065	1,108,622	1,206,540	978,334	1,303,909	1,729,362
53	16,419	21,317	27,520	24,459	19,336	21,166	15,919	23,946	23,445
54	1,129,939	1,033,436	1,074,581	1,005,261	919,866	900,616	697,698	859,313	939,644
55	684,690	705,214	787,269	832,798	808,396	761,250	525,076	649,575	781,808
56	396,732	429,497	477,284	551,510	529,843	539,615	500,367	606,059	670,566
57	168,947	167,087	170,745	201,190	194,812	180,440	107,682	161,726	180,226
58	613,262	622,600	625,471	590,139	488,238	381,470	282,878	358,211	385,953
59	692,897	705,516	696,512	716,482	794,797	767,148	549,667	745,765	887,315
60	619,908	831,618	925,333	962,877	1,000,009	900,883	650,895	798,449	804,956
61	1,588,425	1,267,659	1,184,628	1,235,912	1,144,461	1,172,244	982,581	1,101,554	1,320,867
62	1,299,188	1,148,731	1,134,526	1,112,811	1,132,549	1,174,061	965,272	983,027	1,176,309
63	210,741	209,715	244,615	290,196	356,844	369,415	374,181	401,395	475,815
64	400,401	391,205	418,790	481,269	524,309	602,984	501,809	640,532	768,376
Total	9,478,912	9,305,455	9,464,841	9,543,480	9,166,147	9,115,945	7,220,534	8,730,313	10,270,320

Fuente: Elaboración propia con base en datos por fracción arancelaria a seis dígitos, por país socio y anual del Trade Map.

Valor de Importaciones anuales en miles de dólares

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	8,711	10,146	11,956	14,718	12,832	12,240	7,134	8,540	7,763
51	124,077	117,790	127,301	134,792	131,278	125,873	81,040	88,312	117,915
52	1,524,703	1,644,041	1,558,311	1,389,065	1,109,601	1,206,540	978,334	1,303,909	1,729,362
53	16,432	21,333	27,520	24,459	21,766	21,166	15,919	23,945	23,445
54	1,130,021	1,033,528	1,074,581	1,005,261	936,954	900,621	697,698	859,313	939,644
55	684,756	705,287	787,269	832,798	811,045	761,250	525,076	649,575	781,808
56	396,815	429,593	477,284	551,510	530,074	539,615	500,367	606,059	670,566
57	168,986	167,128	170,745	201,190	195,194	180,440	107,682	161,726	180,226
58	613,349	622,690	625,471	590,138	488,745	381,470	282,878	358,211	385,953
59	692,973	705,579	696,512	716,482	795,122	767,148	549,667	745,765	887,315
60	620,133	831,649	925,333	962,877	1,000,504	900,883	650,895	798,449	804,956
61	1,588,731	1,268,028	1,184,628	1,235,912	1,158,738	1,172,253	982,581	1,101,554	1,320,867
62	1,299,577	1,149,167	1,134,526	1,112,811	1,132,632	1,174,061	965,272	983,027	1,176,309
63	210,872	209,834	244,615	290,192	356,999	369,415	374,181	401,395	475,816
64	400,465	391,261	418,790	481,269	524,397	602,984	501,809	640,532	768,376
Total	9,480,599	9,307,054	9,464,840	9,543,476	9,205,880	9,115,959	7,220,534	8,730,313	10,270,320

Fuente: Elaborado por la Secretaría de Economía con datos de Banco de México y la Ley del Impuesto General de Importación y Exportación



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Tabla III.A2 Porcentaje del valor de las importaciones analizadas con datos del *Trade Map* con relación al valor total de las importaciones reportadas oficialmente por la Secretaría de Economía

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Por Capítulo
50	47	37	76	68	54	20	25	45	44	48
51	88	75	89	92	84	72	93	84	91	85
52	92	92	94	91	91	89	91	87	93	91
53	64	59	80	85	64	67	58	34	31	61
54	80	80	77	78	65	68	69	63	71	73
55	63	61	74	77	77	72	76	73	72	72
56	80	89	92	91	78	58	75	83	83	81
57	19	43	93	84	32	16	70	65	83	56
58	79	75	56	63	75	59	75	42	38	64
59	83	86	87	87	78	74	75	80	69	80
60	77	80	95	95	68	49	72	81	78	77
61	59	66	70	69	56	36	45	39	36	53
62	51	57	60	59	55	37	43	39	40	49
63	55	72	72	71	67	39	73	43	40	57
64	53	65	75	71	72	49	51	36	24	52
Total	70	75	79	78	70	57	66	62	62	69

Fuente: Elaboración propia con base en datos del Trade Map.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Tabla III.A3 Porcentaje de casos en subvaluación con costo de seguro al 4% y de fletes al máximo

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	81	58	61	67	65	69	58	67	77
51	53	48	50	45	45	52	50	51	53
52	65	70	49	48	58	57	60	60	64
53	65	68	60	59	47	50	60	47	50
54	65	64	51	48	54	51	60	55	59
55	61	56	54	52	58	56	63	56	59
56	51	47	44	51	53	46	49	53	55
57	49	44	49	44	53	50	68	57	52
58	56	62	53	50	54	54	55	49	53
59	59	53	48	50	46	47	52	56	55
60	50	57	53	49	60	59	49	54	51
61	54	54	50	52	56	55	56	59	60
62	47	48	44	45	52	53	56	56	56
63	68	67	53	53	67	65	65	66	63
64	44	39	30	37	46	49	52	56	40
Total	56	56	48	49	55	54	57	57	58

Fuente: Elaboración propia con base en datos del Trade Map.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

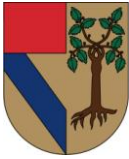
Anexo 04: Resultados de la estimación de la subvaluación de las importaciones con base en pedimentos individuales de importación

A04.1 Bases de datos

La metodología utilizada en esta sección es la tercera descrita en el Capítulo II que utiliza una combinación de un Modelo de Equilibrio Parcial Estocástico (estadístico) y el Modelo de Control de Calidad. La base de datos utilizada para esta estimación contiene los pedimentos individuales de importación. Esta información fue proporcionada por el SAT, respetando el compromiso legal de confidencialidad. Las variables contenidas en cada pedimento de importación son:

- Sección aduanera de despacho (sin identificación)
- Fecha de pago real
- Fracción arancelaria
- Descripción de la mercancía
- Valor en aduana
- Valor comercial
- Valor comercial en dólares
- Cantidad UMT
- Clave UMT
- Clave de país origen/destino
- Clave de país comprador/vendedor

La Tabla III.A04.1 muestra el número de casos de pedimentos de importación de Textiles y Calzado de manera anual y por Capítulo (definidos en la TIGIE para Textiles y Calzado) que fueron facilitados por el SAT. Como se puede observar en dicha tabla, en promedio la base de datos contiene alrededor de 800,000 pedimentos de importación por año. Al respecto, el año que presenta menos casos (699,434) fue el de 2009, lo cual se debió a la caída en general de las importaciones de México derivado de la crisis económica de ese año. En cuanto al número de fracciones arancelarias contenidas en la base de datos, se puede observar también que el promedio anual es de un poco más de 200 fracciones arancelarias. Para tener una idea de cuánto representan estas 200 fracciones arancelarias es importante mencionar que de acuerdo a la TIGIE los Capítulos del “50” al “64” contienen en total 1,323 fracciones arancelarias.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Tabla III.A04.1 Número de Casos de Pedimentos de Importación por Capítulo de la TIGIE

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	856	1,241	1,375	1,325	657	20	-	-	-
51	1,070	1,293	1,236	1,245	967	799	562	720	617
52	16,520	15,572	15,273	17,667	16,612	15,178	14,518	16,324	13,943
53	1,368	1,661	1,665	1,996	2,054	1,639	1,300	1,633	1,956
54	29,638	30,597	30,475	35,511	37,958	31,768	35,992	40,473	40,269
55	13,191	12,929	13,238	14,054	15,075	13,594	11,479	12,777	13,040
56	26,560	27,798	27,582	27,552	30,858	33,764	31,489	37,852	43,040
57	13,877	17,888	15,054	13,739	16,883	14,157	11,169	13,275	13,187
58	10,561	11,515	11,317	13,609	13,243	12,447	12,582	15,337	17,404
59	37,239	41,111	42,566	42,904	44,729	46,891	44,670	51,673	55,702
60	10,918	12,941	13,427	16,439	17,122	17,216	16,634	22,582	25,649
61	287,016	266,057	264,327	287,146	287,143	299,136	229,827	258,992	303,612
62	192,254	212,000	236,989	230,731	225,549	219,099	186,680	209,516	233,644
63	35,544	34,840	38,137	36,869	37,710	41,613	50,193	59,775	66,549
64	69,483	70,970	77,535	79,298	73,061	65,846	52,339	72,319	95,024
Total	746,095	758,413	790,196	820,085	819,621	813,167	699,434	813,248	923,636
Fracciones Arancelarias	200	200	200	200	210	210	206	206	207

Fuente: Elaboración propia con base en datos de pedimentos individuales de importación del SAT.

Para poner en perspectiva la base de datos que fue entregada por el SAT para este análisis y establecer el alcance de los resultados de esta metodología al compararlos con los de la primera utilizada en la sección III.1, la Tabla III.A04.2 presenta el valor de las importaciones en miles de dólares de manera anual y por Capítulo (definidos en la TIGIE para Textiles y Calzado). Al respecto y adicionalmente, la Tabla III.a04.3 presenta el porcentaje de los valores de las importaciones de Textil y Calzado contenidos en la base de datos por pedimento de importación, en relación al valor de las importaciones reportadas oficialmente por la Secretaría de Economía, con base en datos de Banco de México.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Tabla III.A04.2 Valor de las Importaciones anuales en miles de dólares con los pedimentos de importación proporcionados por el SAT

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	6,064	6,623	7,453	9,490	4,356	175	-	-	-
51	24,423	36,452	33,443	38,810	34,487	30,876	14,281	13,614	12,536
52	736,800	816,682	712,403	771,160	733,383	821,876	612,821	899,563	1,159,351
53	5,770	7,915	9,375	10,686	12,057	11,743	5,999	7,017	7,908
54	449,956	460,099	488,071	531,852	567,226	508,859	423,166	564,399	637,801
55	220,965	235,683	275,488	341,695	293,722	276,113	190,453	225,794	288,435
56	245,470	261,445	270,299	300,014	316,227	332,233	267,972	320,626	344,087
57	48,803	85,804	96,501	106,780	115,531	104,306	77,293	80,785	87,863
58	64,779	71,982	78,084	85,521	80,189	69,873	49,933	64,074	68,887
59	192,269	189,775	215,532	241,176	269,617	285,755	241,035	285,017	359,435
60	109,665	163,436	149,715	173,364	182,674	212,357	169,556	215,433	255,176
61	528,287	621,367	662,176	759,627	809,161	877,235	714,674	791,462	1,004,345
62	666,959	863,561	1,127,898	965,750	808,659	941,082	742,769	691,089	852,081
63	79,424	109,890	99,022	131,222	150,327	166,019	164,342	153,059	194,373
64	287,848	320,442	374,675	428,272	483,092	533,261	461,539	584,197	705,067
Total	3,667,481	4,251,157	4,600,134	4,895,420	4,860,706	5,171,762	4,135,835	4,896,128	5,977,344

Fuente: Elaboración propia con base en datos de pedimentos individuales de importación del SAT.

Tabla III.A04.3 Porcentaje del Valor de las Importaciones de la base de datos del SAT con relación al Valor de las Importaciones reportadas por la Secretaría de Economía

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Por Capítulo
50	69.6	65.3	62.3	64.5	33.9	1.4	0.0	0.0	0.0	36.3
51	19.7	30.9	26.3	28.8	26.3	24.5	17.6	15.4	10.6	23.3
52	48.3	49.7	45.7	55.5	66.1	68.1	62.6	69.0	67.0	61.7
53	35.1	37.1	34.1	43.7	55.4	55.5	37.7	29.3	33.7	41.8
54	39.8	44.5	45.4	52.9	60.5	56.5	60.7	65.7	67.9	57.9
55	32.3	33.4	35.0	41.0	36.2	36.3	36.3	34.8	36.9	38.0
56	61.9	60.9	56.6	54.4	59.7	61.6	53.6	52.9	51.3	60.4
57	28.9	51.3	56.5	53.1	59.2	57.8	71.8	50.0	48.8	55.3
58	10.6	11.6	12.5	14.5	16.4	18.3	17.7	17.9	17.8	15.3
59	27.7	26.9	30.9	33.7	33.9	37.2	43.9	38.2	40.5	37.5
60	17.7	19.7	16.2	18.0	18.3	23.6	26.0	27.0	31.7	23.2
61	33.3	49.0	55.9	61.5	69.8	74.8	72.7	71.8	76.0	65.6
62	51.3	75.1	99.4	86.8	71.4	80.2	76.9	70.3	72.4	79.9
63	37.7	52.4	40.5	45.2	42.1	44.9	43.9	38.1	40.9	46.3
64	71.9	81.9	89.5	89.0	92.1	88.4	92.0	91.2	91.8	96.2
Total	38.7	45.7	48.6	51.3	52.8	56.7	57.3	56.1	58.2	55.0

Fuente: Elaboración propia con base en datos de pedimentos de importación del SAT.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Como se puede observar en la Tabla III.A04.3 el valor de las importaciones contenidas en la base de datos con los pedimentos de importación representa en promedio sólo el 55% del valor de las importaciones reportadas oficialmente por la Secretaría de Economía en todo el periodo de 2003 a 2011. El año que presenta el menor porcentaje es el de 2003 con el 38.7% y el de mayor porcentaje es el de 2011 con el 58.2%.

A04.2 Procesamiento y transformación de las variables

La variable dependiente para determinar si un pedimento de importación está subvaluado estadísticamente es el precio unitario en miles de dólares por pedimento de importación. Esta variable se obtuvo al dividir el Valor Comercial en dólares entre 1000 y la Cantidad UMT reportadas en todos los pedimentos de importación.

Temporalidad

Dada la disponibilidad de los datos, el análisis de los datos se llevó a cabo trimestralmente. Es decir, los pedimentos de importación fueron agrupados por fracción arancelaria y por trimestre de un año determinado. En este sentido, se obtuvieron aproximadamente 7,200 grupos de fracciones arancelarias (4 trimestres x 9 años x 200 fracciones arancelarias en promedio por año) para realizar la estimación de la subvaluación.

Variables explicativas en el modelo de regresión

Las variables explicativas del precio unitario en miles de dólares por pedimento de importación contenidas en la matriz X fueron: Cantidad UMT y un grupo $n - 1$ de variables dicotómicas que toman en consideración a los n países comprador/vendedor en cada uno de los 7,200 grupos de análisis. Las demás variables contenidas en los pedimentos de importación no fueron incluidas por dos razones: 1) al ser también variables dicotómicas y potencialmente estar correlacionadas con el país vendedor/comprador (por ejemplo, sección aduanera de despacho) podía presentarse un problema de multicolinealidad; y 2) al agrupar los datos por trimestre y por fracción arancelaria, podían reducirse sensiblemente los grados de libertad de las estimaciones.

Asimismo y para que fueran factibles las estimaciones realizadas con el método de regresión, fueron eliminados aquellas observaciones en los que el país comprador/vendedor tuviera menos de 100 pedimentos de importación anuales y aquellas observaciones que estuvieran contenidas en fracciones arancelarias que



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

tuvieran menos de 800 observaciones anuales (200 observaciones trimestrales en promedio).

Método de Regresión

Para que sea válido el método de regresión empleado, los residuales de dicha regresión deben cumplir ciertas propiedades estadísticas. Una de ellas es el de normalidad, ya que se asume que los errores teóricos se distribuyen normalmente con media cero y varianza constante.

Al respecto, existe un método para transformar las variables (dependiente y explicativas) del modelo para llevar a que los residuales estimados de un modelo de regresión sigan (lo más posible) una distribución normal con varianza homogénea. Este método es conocido como el Modelo de Regresión Box-Cox (MRBC).

La primera etapa de este modelo de regresión emplea la Transformación Box-Cox (TBC), que en este caso solo se aplica para la variable dependiente: el precio unitario en miles de dólares por pedimento de importación para cada fracción arancelaria en un trimestre determinado. El MRBC solo para la variable dependiente encuentra el Estimador de Máxima Verosimilitud (EMV) del parámetro de la TBC, la cual se resume como sigue:

$$(p_i^j)^\lambda = \begin{cases} p_i^{j\lambda}; & \lambda \neq 0 \\ \ln p_i^j; & \lambda = 0 \end{cases}$$

Así, el EMV encuentra el valor óptimo de λ para transformar a la variable dependiente.

En la segunda etapa, el MRBC estima el modelo econométrico a través del EMV utilizando como variable dependiente a la variable dependiente original transformada con el parámetro λ estimado en la primera etapa. Así, si se desea realizar pruebas de hipótesis del modelo, el análisis debe utilizar la razón de verosimilitud del modelo restringido comparado con el modelo no restringido.

Con el MRBC es posible obtener un vector de residuales estimados (dadas las características individuales de cada pedimento), cuyo comportamiento estadístico en los extremos debe ser explicado por factores atribuibles a subvaluación (por el lado izquierdo de la distribución) o sobrevaluación (por el lado derecho de la distribución), o a cierto grado de subvaluación si el residual estimado es negativo (cuando el precio unitario reportado en el pedimento de importación es menor al precio esperado o estimado por el modelo de regresión), ya que los factores



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

inherentes al pedimento de importación están incorporados en la regresión, y la distribución alrededor de la media de los residuales explican las desviaciones inherentes a un equilibrio estocástico de mercado.²⁷

A04.3 Estimación del monto total del IVA evadido por subvaluación en las importaciones de Textiles y Calzado

Las propiedades estadísticas de los residuales estimados del MRBC son utilizadas en esta metodología para caracterizar la subvaluación estadística de cada pedimento de importación.

Para el caso de la subvaluación mínima se determinó calcular el punto crítico de la distribución de los residuales estimados para cada grupo de datos (de los aproximadamente 7,200) tomando como criterio un valor crítico del 10%: es decir, a -1.28 desviaciones estándar del promedio de los residuales.

Asimismo para estimar la subvaluación promedio, la cual es calculada con la diferencia entre el promedio (valor esperado) de los residuales y el residual para cada pedimento de importación, dado que el pedimento fue caracterizado como subvaluado estadísticamente con el mismo criterio que el de subvaluación mínima.

Finalmente, los pedimentos de importación que fueron caracterizados con algún grado de subvaluación fueron aquellos que presentaron un residual negativo estimado de la regresión (cuando el precio unitario reportado en el pedimento de importación es menor al valor esperado del precio unitario estimado con el análisis de regresión).

Pedimentos de Importación analizados

Dado todo el procesamiento de los datos y reducción de observaciones derivado de todas las transformaciones, es relevante poner en perspectiva los resultados de subvaluación (tanto en el número de casos, como en el monto en miles de dólares americanos). Al respecto, la Tabla III.A04.4 presenta el número de casos de pedimentos de importación que fueron utilizados en el MRBC para el análisis de la Subvaluación y la Tabla III.A04.5 presenta los porcentajes del valor de las importaciones de los casos que pudieron ser analizados con esta metodología con relación al valor de las importaciones de la base original entregada por el SAT. Es importante notar que la pérdida de observaciones derivada de las restricciones del

²⁷ Cabe mencionar que de los residuales estimados fueron eliminados las observaciones aberrantes del lado derecho de la distribución de probabilidad, empleando el método de eliminación de aquellas observaciones que estuvieran más allá de 1.96 desviaciones estándar (valor crítico de 1.25%).



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

MRBC llevó a analizar en promedio en todo el periodo 2003-2011 el 85% del valor de las importaciones en miles de dólares americanos reportados en los pedimentos de importación originalmente entregados por el SAT.

Tabla III.A04.4 Número de pedimentos de importación utilizados en el MRBC para el análisis de la Subvaluación

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	791	N.D.	1,261	1,165	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
51	1,002	1,213	1,175	1,173	901	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
52	10,808	9,920	8,325	13,520	12,719	10,326	8,299	10,701	8,845
53	N.D.	804	1,453	1,800	1,844	812	N.D.	729	N.D.
54	20,596	21,204	21,318	26,544	28,080	21,053	25,553	29,383	30,715
55	7,672	7,576	8,244	10,574	11,684	10,711	7,701	9,731	10,268
56	21,164	24,063	23,911	23,804	23,640	28,585	27,055	31,454	36,937
57	13,535	17,320	14,610	12,727	15,420	11,194	10,577	12,613	12,199
58	8,899	9,153	8,352	11,082	10,107	11,189	11,619	14,054	16,221
59	33,239	36,799	38,572	39,492	40,716	43,083	41,437	48,116	52,079
60	7,523	9,232	9,597	11,883	13,167	13,235	12,257	20,577	22,827
61	270,790	249,976	248,169	269,922	269,771	284,431	216,812	245,556	287,329
62	179,937	193,628	215,141	216,684	213,021	206,050	174,567	198,930	221,128
63	34,276	33,435	36,751	35,244	35,660	40,054	48,879	57,971	64,784
64	62,346	63,788	70,978	71,955	67,223	60,755	48,228	67,074	87,471
Total	672,578	678,111	707,857	747,569	743,953	741,478	632,984	746,889	850,803

Fuente: Elaboración propia con base en datos de pedimentos individuales de importación del SAT.

Tabla III.A04.5 Porcentaje del valor de las importaciones de los casos que fueron analizados con el MRBC con relación al valor de las importaciones de la base original entregada por el SAT

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	99	0	98	98	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
51	99	94	100	94	98	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
52	75	89	85	94	93	93	86	91	91
53	N.D.	49	95	91	98	68	N.D.	53	99
54	59	62	59	70	58	53	64	62	65
55	53	64	63	75	78	80	77	83	85
56	73	76	78	80	77	75	78	72	78
57	98	98	98	90	90	81	94	92	93
58	45	63	60	86	70	89	89	91	92
59	68	64	62	75	65	69	68	70	66
60	70	78	76	75	73	77	75	93	89
61	94	92	94	95	95	98	97	98	98
62	90	95	95	93	96	96	95	96	97
63	91	92	89	88	86	92	93	92	92
64	97	97	97	96	97	97	97	97	97
Total	78	84	84	87	85	86	86	87	88

Fuente: Elaboración propia con base en datos de pedimentos individuales de importación del SAT.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Montos de evasión fiscal del IVA por subvaluación

Utilizando las tres definiciones de subvaluación (mínima, promedio y con algún grado de subvaluación) por cada pedimento de importación categorizado como estadísticamente subvaluado, se puede estimar el monto de la evasión fiscal del IVA por subvaluación en un intervalo de confianza.

Con base en la norma legal de la Ley Aduanera, la LIGIE, el Código Fiscal de la Federación y los Tratados de Libre Comercio que México ha suscrito, se estima el Impuesto General de Importación y el monto del Derecho por Trámite Aduanero asociados a los 7,200 grupos de pedimentos de importación analizados.

Asimismo y con base en las normas legales de la Ley Aduanera y la Ley del IVA se estima el IVA asociado al monto de subvaluación (por tipo de subvaluación) de los cerca de 7,200 grupos de datos. Las sumas de dichos montos por trimestre y por fracción arancelaria es la evasión fiscal anual del IVA por subvaluación en importaciones de Textiles y Calzado.

A04.4 Estimación de la Tasa de Evasión Fiscal del IVA por subvaluación en importación de Textiles y Calzado

Con base en las ecuaciones descritas en la parte metodológica, se puede estimar la tasa de evasión fiscal del IVA con las tres diferentes definiciones de subvaluación estadística (mínima, promedio y con algún grado de subvaluación). Sin embargo, para estimar la tasa de evasión del IVA por las tres definiciones de subvaluación es necesario estimar el IVA potencial de los casos analizados en el MRBC que el SAT debió haber recaudado en el periodo de estudio. Al respecto y como fue establecido en el apartado III.1.4, el IVA potencial, por definición, es la suma del IVA recaudado y del IVA evadido. Así, el IVA potencial puede ser determinado al encontrar el IVA recaudado, ya que los montos evadidos ya fueron estimados en la sección anterior.

Con base en la estimación del IVA recaudado por cada pedimento de importación analizado y de la estimación del IVA evadido por subvaluación en sus tres definiciones (mínima, promedio y con algún grado de subvaluación), se pueden estimar las Tasas de Evasión del IVA por subvaluación de las importaciones de Textiles y Calzado. Dadas las tres definiciones de subvaluación estadística, las Tablas III.A04.6, III.A04.7, y III.A04.8 presentan dichas tasas de evasión fiscal, suponiendo subvaluación, mínima, subvaluación promedio y casos con algún grado de subvaluación, respectivamente.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Tabla III.A04.6 Tasa de Evasión Fiscal del IVA por subvaluación mínima

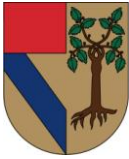
Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	0.3		0.4	1.6	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
51	0.6	0.9	0.1	0.5	0.6	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
52	0.1	0.6	0.4	0.5	0.5	1.1	0.6	0.7	0.8
53	N.D.	0.3	0.8	0.9	0.5	1.4	N.D.	0.2	1.2
54	0.3	0.4	0.6	0.5	0.4	0.7	0.7	0.6	0.5
55	0.5	0.5	0.6	0.9	0.6	0.9	0.6	0.4	0.8
56	0.1	0.4	0.2	0.3	2.5	0.2	0.1	0.2	0.3
57	0.7	0.4	0.3	0.4	0.5	0.7	0.7	1.3	0.3
58	1.0	0.2	0.5	0.3	0.2	0.5	0.4	0.2	0.2
59	0.7	0.3	1.0	1.9	0.6	0.3	0.5	0.2	0.4
60	0.5	0.7	0.2	0.4	0.4	0.5	0.3	0.3	0.7
61	1.0	1.5	1.0	1.1	1.2	1.5	1.3	1.0	1.0
62	1.1	3.4	1.5	1.2	1.8	2.3	2.0	1.9	1.9
63	0.9	0.5	0.5	0.2	0.5	0.2	0.7	0.2	0.9
64	1.9	2.0	1.8	1.9	1.3	1.4	1.2	1.6	1.5
Total	0.8	1.5	1.0	1.0	1.1	1.3	1.1	1.0	1.0

Fuente: Elaboración propia con base en datos de pedimentos de importación del SAT.

Tabla III.A04.7 Tasa de Evasión Fiscal del IVA por subvaluación promedio

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	2.2	N.D.	2.9	12.0	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
51	1.3	2.9	0.3	1.2	1.7	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
52	0.6	2.0	1.2	1.3	1.2	2.3	1.8	2.0	2.8
53	N.D.	2.0	2.5	2.2	2.4	5.0	N.D.	1.7	3.3
54	0.8	1.3	2.8	2.3	1.9	2.2	2.2	2.3	2.0
55	1.1	1.6	1.8	3.0	1.7	2.3	2.0	1.2	1.8
56	0.5	1.0	0.9	0.6	3.2	0.5	0.3	0.6	0.8
57	1.2	1.1	0.6	1.0	3.5	1.8	1.9	3.1	1.4
58	2.2	0.6	1.3	1.0	1.0	2.0	1.5	1.0	0.8
59	2.2	1.6	2.6	4.6	1.9	1.0	1.9	1.0	1.3
60	1.5	2.5	0.9	1.3	1.3	1.5	0.9	0.9	1.6
61	3.0	4.0	3.2	3.3	3.3	4.0	3.7	3.3	3.0
62	3.3	6.0	5.0	3.4	4.0	4.9	4.3	4.3	4.4
63	3.0	1.8	1.2	0.7	1.6	0.6	1.2	0.5	1.4
64	5.4	5.4	4.5	4.6	3.6	3.6	3.8	4.2	4.0
Total	2.4	3.5	3.1	2.7	2.7	3.1	2.9	2.7	2.9

Fuente: Elaboración propia con base en datos de pedimentos de importación del SAT.



Universidad Panamericana

Campus Ciudad de México
Escuela de Ciencias Económicas y Empresariales

Tabla III.A04.8 Tasa de Evasión Fiscal del IVA por subvaluación en casos que presentan algún grado de subvaluación

Capítulo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
50	20.3	N.D.	20.9	31.5	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
51	7.3	11.8	8.3	10.2	7.5	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.
52	4.8	5.7	4.9	5.2	4.5	4.9	5.6	6.3	8.1
53	N.D.	12.6	17.0	19.6	26.2	21.2	N.D.	19.5	22.6
54	13.2	13.8	16.1	15.1	18.7	20.6	17.7	16.1	15.5
55	6.0	5.7	6.1	8.3	9.7	8.4	8.6	8.1	9.9
56	14.4	18.1	16.6	17.9	17.8	18.3	18.9	19.2	18.0
57	22.7	17.2	18.6	15.5	21.3	21.9	21.8	21.6	18.0
58	25.9	25.3	29.0	21.5	32.9	31.2	27.4	28.6	31.0
59	34.9	33.6	40.4	29.8	31.5	28.3	27.4	31.3	31.1
60	15.6	14.9	13.5	14.7	14.5	17.1	14.6	11.7	14.1
61	16.7	16.2	15.9	16.2	16.4	17.6	18.8	19.6	18.4
62	16.5	15.5	14.6	14.5	16.5	17.3	17.0	17.8	17.0
63	23.3	27.2	22.0	31.1	30.9	30.1	28.8	30.5	37.5
64	11.8	11.9	11.1	11.2	10.9	11.4	11.5	11.7	11.2
Total	14.8	14.4	14.7	14.5	15.6	16.0	16.4	16.2	16.3

Fuente: Elaboración propia con base en datos de pedimentos de importación del SAT.

En términos anuales, la tasa de evasión del IVA ha mostrado comportamiento mixto para las tres definiciones de subvaluación. Sin embargo, si tomamos la definición con casos que presentan algún grado subvaluación, se pueden observar tres periodos marcado.