

ASPECTOS FISCALES DE LA LEY FEDERAL DE ZONAS ECONÓMICAS ESPECIALES

C.P.C. GERARDO JESÚS ALVARADO NIETO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Leticia Hervert Sáenz
PRESIDENTA

C.P.C. José Luis García Ramírez
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Orlando Corona Lara
VICEPRESIDENTA DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Luis Sánchez Galguera
VICEPRESIDENTE FISCAL

C.P.C. Francisco Moguel Gloria
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

**LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE
ARTÍCULO SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU
INTERPRETACIÓN SOBRE LAS DISPOSICIONES FISCALES
PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA AUTORIDAD
FISCAL.**

FISCOactualidades



IMCP

ES
MIEMBRO
DE



International
Federation
of Accountants

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús
Arellano Godínez, Ricardo
Argüello García, Francisco Javier
Bastidas Yffert, María Teresa
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz, Marcial A.
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Anaya, Marcelo
De los Santos Valero, Javier
Erreguerena Albaiteiro, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Boeta, Alfredo
Fierro Hernández, Martín Gustavo
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis
García Domínguez, Salvador
Gómez Espiñeira, Antonio C.

Hernández Cota, José Paul
Hoyos Hernández, Francisco Xavier
Lomelín Martínez, Arturo
Manzano García, Ernesto
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Mendoza Soto, Marco Antonio
Moguel Gloria, Francisco
Navarro Becerra, Raúl
Ortiz Molina, Óscar
Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Pérez Sánchez, Armando
Puga Vértiz, Pablo
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sainz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Uribe Guerrero, Edson
Villalobos González, Héctor
Wilson Loaiza, Francisco Miguel
Zavala Aguilar, Gustavo

ASPECTOS FISCALES DE LA LEY FEDERAL DE ZONAS ECONÓMICAS ESPECIALES

C.P.C. GERARDO JESÚS ALVARADO NIETO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

El objeto de esta ley es el establecimiento y la operación de Zonas Económicas Especiales que impulsen el crecimiento económico para reducir la pobreza, promoviendo oportunidades de vida saludable para la población de estas zonas, por medio del fomento de la inversión, la productividad, la competitividad, el empleo y una mejor distribución de la riqueza.

Conforme al texto de la ley, las zonas serán consideradas áreas prioritarias del desarrollo nacional, y el Estado promoverá las condiciones y los incentivos para que, en conjunción con los sectores privado y social se contribuya al desarrollo de las regiones en las que se ubiquen las zonas.

Como se puede observar, el objeto de la ley es por demás plausible y deja ver que habrá una comunión entre los principales actores de la economía, destacando el papel de los ejecutivos Federal, Estatal y Municipal, así como del empresariado, mediante el diseño e implementación de un programa de desarrollo a largo plazo.

Así, se establece en el ordenamiento en estudio que la construcción, desarrollo, administración y mantenimiento de las Zonas Económicas Especiales estará a cargo indistintamente del sector privado como del sector público, tanto en bienes inmuebles de propiedad privada o en inmuebles del dominio público federal.

Conforme a lo anterior, la ley da una serie de definiciones mediante las cuales se describen y delimitan los actores del desarrollo de las Zonas Económicas Especiales, los bienes que podrán estar afectos a las actividades y, en general, para la creación y funcionamiento de dichas zonas. En este sentido, dentro de las definiciones que establece la ley, destaca la diferenciación entre una asignación y un permiso, conforme a lo siguiente:

Asignación: El acto jurídico administrativo mediante el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorga exclusivamente a una entidad paraestatal el derecho a construir, desarrollar, administrar y mantener una Zona, en calidad de asignatario, de conformidad con lo dispuesto en la presente Ley, su Reglamento y las disposiciones jurídicas aplicables;

Permiso: El acto jurídico administrativo mediante el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorga a una sociedad mercantil constituida conforme a la legislación mexicana, el derecho a construir, desarrollar, administrar y mantener una Zona, en calidad de permisionario, de conformidad con lo

dispuesto en la presente Ley, su Reglamento y las disposiciones jurídicas aplicables;

Como se puede observar de las definiciones citadas, tanto el sector público mediante una entidad paraestatal como el sector privado por medio de una sociedad mercantil, podrán ser lo que se define como administrador integral.

Conforme a la ley, el administrador será el que desarrolle y opere la Zonas Económicas Especiales, pues tendrá a su cargo la construcción, desarrollo, administración y mantenimiento de la misma, incluyendo los servicios asociados o, en su caso, su tramitación ante las instancias correspondientes, entendiéndose por ellos, los de urbanización, agua, electricidad drenaje, etc. Llama la atención que entidades como las empresas productivas del Estado no se mencionan de manera específica, aunque en la práctica podrán participar.

En resumen, la ley genera las condiciones jurídicas para que quien esté interesado, ya sean entidades del sector privado o del sector público, de generar negocios, lo puedan hacer en áreas con índice de pobreza elevado, de tal forma que con la presencia de esos actores la región donde se ubiquen tenga un desarrollo económico importante.

De igual forma resulta claro que, a cambio de establecimiento de los negocios en las áreas prioritarias, los actores tendrán beneficios fiscales, que son en concreto las aportaciones que hará el Estado mexicano para el establecimiento y desarrollo de las zonas.

Otro beneficio que se puede citar es que para todos los trámites relacionados con las zonas, habrá lo que la ley señala como “ventanilla única”, conforme a lo siguiente:

Ventanilla única: La oficina administrativa o plataforma electrónica establecida para cada zona, encargada de coordinar la recepción, atención y resolución de todos los trámites que deban realizar el administrador integral, los inversionistas y, en su caso, las personas interesadas en instalar u operar empresas en el área de influencia.

Antes de analizar los aspectos fiscales conviene repasar brevemente el procedimiento para establecer las Zonas Económicas Especiales:

- I. Deberán ubicarse en las entidades federativas que, a la fecha de la emisión del Dictamen, se encuentren entre las diez entidades federativas con mayor incidencia de pobreza extrema, de acuerdo con la información oficial del Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social;
- II. Deberán establecerse en áreas geográficas que representen una ubicación estratégica para el desarrollo de la actividad productiva, debido a la facilidad de integración con carreteras, aeropuertos, ferrocarriles, puertos o corredores interoceánicos y potencial de conectividad hacia otros mercados nacionales o internacionales;

- III. Deberán prever la instalación de sectores productivos de acuerdo con las ventajas comparativas y vocación productiva presente o potencial de la Zona, y
- IV. Deberán establecerse en uno o más municipios cuya población conjunta, a la fecha de la emisión del Dictamen, sea entre 50 mil y 500 mil habitantes.

La ley establece que en lo no previsto por ese ordenamiento y su reglamento, se aplicará la Ley Federal del Procedimiento Administrativo, el Código de Comercio y el Código Civil Federal.

En relación con lo anterior, se debe mencionar que con fecha 30 de junio de 2016, el Ejecutivo tuvo a bien expedir el Reglamento de la Ley Federal de Zonas Económicas Especiales, el cual en esencia amplía los conceptos de la ley y especifica los términos, requisitos y los elementos jurídicos para el establecimiento, administración, operación y administración de las Zonas Económicas Especiales.

ASPECTOS FISCALES

Como antes se comentó, a la par de los objetivos loables que la legislación pretende, para los desarrolladores de las zonas y para quienes invertirán para el establecimiento de negocios en ellas que darán el dinamismo que la economía local requiere, son los estímulos fiscales que se otorgarán, pues al final serán esos estímulos los que harán atractiva la inversión en las zonas y que desempeñarán un papel importante en la preparación de los modelos de negocios que los inversionistas preparen para tomar la decisión de invertir en las Zonas Económicas Especiales.

Los estímulos que corresponderán a cada zona estarán contenidos en el decreto mediante el cual se establezca cada una de ellas, pero los lineamientos sobre los cuales el Ejecutivo Federal podrá otorgar esos estímulos se establecen en el artículo 13 de esta ley:

Artículo 13. El Ejecutivo Federal, mediante el decreto a que se refiere el artículo 8 de esta ley, deberá establecer los beneficios fiscales en materia de contribuciones que se consideren necesarios para impulsar el establecimiento y desarrollo de la zona. Los beneficios serán temporales y, en su caso, el monto de la desgravación o descuentos de las contribuciones se otorgarán de manera decreciente en el tiempo. El decreto del Ejecutivo Federal además deberá establecer las medidas relacionadas con su forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales. Los beneficios que se otorguen deberán incentivar la generación de empleos permanentes e inversiones productivas que impulsen el desarrollo económico de la Zona y la creación de infraestructura.

En materia del impuesto al valor agregado los beneficios fiscales tendrán como propósito desgravar los bienes que se introduzcan a dichas Zonas, así como los servicios que se aprovechen en las mismas, cuando esas actividades se lleven a cabo por empresas residentes en México, actividades que estarán afectas a la

tasa de 0%. Cuando los bienes que se introduzcan a las Zonas provengan del extranjero no deberán estar afectos al impuesto mencionado. Tratándose de extracción de bienes de las Zonas para introducirse al resto del país, dicha introducción estará afecta a la tasa general de pago. Si se extraen los bienes y se destinan al extranjero, tal operación no tendrá efecto alguno en el impuesto al valor agregado. Tratándose de las actividades que se realicen al interior de las Zonas no se considerarán afectas al pago del impuesto al valor agregado y las empresas que las realicen no se considerarán contribuyentes de dicho impuesto, por lo que hace a dichas actividades.

En materia del impuesto sobre la renta, los beneficios fiscales deberán promover la inversión productiva, la formación de capital humano y la capacitación de los trabajadores, de forma que se impulse la generación de empleo de alto valor agregado y la elevación de las remuneraciones de los trabajadores empleados en las Zonas.

El Ejecutivo Federal creará un régimen aduanero de las Zonas, que regule la introducción y extracción de mercancías extranjeras, nacionales o nacionalizadas, y establezca facilidades, requisitos y controles para la introducción y extracción de mercancías y realización de las actividades al interior de las Zonas. El régimen estará sujeto a lo previsto en la Ley Aduanera y buscará impulsar el desarrollo, operación y funcionamiento de las Zonas. Para tal efecto se considerarán las mejores prácticas internacionales y la realidad nacional, tales como procedimientos expeditos para destinar mercancías al régimen aduanero, que los impuestos al comercio exterior se paguen al extraer las mercancías de la Zona, y se pueda optar por la menor incidencia arancelaria en función de la cuota aplicable a los insumos o a las mercancías después de haberse sometido a procesos de elaboración, transformación o reparación al interior de la Zona, según corresponda.

Los beneficios que otorgue el Ejecutivo Federal en los términos del presente artículo, deberán tener como mínimo una duración de ocho años. Durante su vigencia no podrán modificarse dichos beneficios en perjuicio de los contribuyentes respectivos, sin perjuicio de su condición decreciente a que se refiere el primer párrafo del presente artículo.

Hay que destacar que los beneficios y los estímulos no se limitarán a los anteriormente descritos, sino que el Ejecutivo podrá ampliarlos para propiciar la generación de capital y empleos, así como para el desarrollo de la infraestructura económica y social de estas zonas.

De la lectura del artículo antes citado, se puede apreciar que sin menoscabo de otros impuestos, como podrían ser los locales, habrá beneficios en el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado y en el gravamen al comercio exterior.

El artículo citado es ambiguo en cuanto al monto de los estímulos que se podrán otorgar y deja en manos del Ejecutivo Federal el establecimiento de los estímulos, que deberán ser

analizados en cada caso en particular, lo que de entrada prevé una carga importante de cabildeo ante las autoridades competentes para el logro de los mayores beneficios posibles.

No obstante lo anterior, en materia de impuesto al valor agregado, el artículo en cita es más específico, aunque la ambigüedad en la terminología es una constante, pues como se apreciará, lo que se pretende es una desgravación en este impuesto. Se establece que la introducción de bienes a las Zonas Económicas Especiales, sin especificar el alcance de lo que significa la introducción de bienes a ellas, aunque todo lleva a interpretar que sea la enajenación de bienes destinados a esas Zonas y los servicios que se prestarán, cuando las actividades sean desarrolladas por empresas residentes en México estarán sujetas a la tasa de 0%, se aclara que la introducción de bienes a las Zonas Económicas Especiales que provengan del extranjero no estarán afectos al impuesto al valor agregado. La redacción confunde, pues parecería que la importación de bienes que se introducirán a las zonas estará exenta del pago del impuesto, aunque también se puede inferir que esas importaciones no serán objeto de la ley.

Se hace la aclaración que la extracción de bienes de las Zonas Económicas Especiales para introducirse al resto del país causará el impuesto a la tasa general del IVA, por el contrario, la extracción de bienes destinados al extranjero, la operación no tendrá efecto alguno en materia de impuesto al valor agregado.

Por lo que hace a los impuestos al comercio exterior, la ley da la potestad al Ejecutivo para la creación de un régimen aduanero para las Zonas Económicas Especiales, haciendo énfasis en la simplificación de los requisitos y controles; no obstante, se establece que el régimen estará sujeto a lo dispuesto por la Ley Aduanera y buscará, en términos generales, los objetivos de la ley de las Zonas.

Los estímulos serán a largo plazo, cuando menos ocho años y decrecientes en el tiempo, pero no podrán variar en perjuicio del contribuyente; además el Ejecutivo Federal establecerá las medidas relacionadas con la forma de pago de los impuestos y los procedimientos establecidos en las leyes fiscales.

También es importante mencionar que con fecha de 4 de julio de 2016, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) dio a conocer, por medio del Diario Oficial de la Federación, la creación de la Autoridad Federal para el Desarrollo de las Zonas Económicas Especiales; según el decreto, esta autoridad será la encargada de revisar, coordinar y administrar todo lo relacionado con las Zonas Económicas Especiales, para su creación y funcionamiento, aunque en materia fiscal no se especifica las funciones que tendrá esta autoridad.

Como ya se comentó, el atractivo para que los inversionistas decidan encausar su capital hacia las Zonas Económicas Especiales serán los estímulos fiscales y la posibilidad de hacer negocios en ellas, pues al parecer buena parte de los recursos que destinarán el Ejecutivo, será para el apoyo y el desarrollo de las Zonas; sin embargo, en materia fiscal, aunque la intención plasmada sobretodo en la ley es el otorgar una reducción sensible en la carga tributaria para aquéllos contribuyentes que decidan encausar sus recursos a

las Zonas Económicas Especiales, la implementación y otorgamiento de los estímulos fiscales no es claro del todo y la ambigüedad de la terminología utilizada en la ley preocupa, pues la mecánica para otorgar los estímulos estarán a cargo, en una primera instancia de análisis en la Autoridad Federal para el Desarrollo de las Zonas Económicas Especiales y es deseable que la parte técnica de la implementación de los estímulos sea atendida por el área técnica de la SHCP y del Servicio de Administración Tributaria.

Algunos de los elementos que se deben de tener en consideración para el establecimiento y claridad en el otorgamiento de los estímulos, son los siguientes:

- En materia de impuesto sobre la renta, la ley señala que se tomarán en cuenta diversos factores relacionados con la inversión y la idea es dar una reducción considerable, pero no hay una guía específica que los inversionistas y los posibles administradores integrales tengan para hacer la propuesta de creación de las Zonas.
- En materia de impuesto al valor agregado, la ambigüedad preocupa, pues en algunos casos la ley al desgravar operaciones, no precisa si es excluyendo las actividades de la esfera de la ley; es decir, que esas operaciones no serán objeto de la ley, o serán exentas (con lo cual no se lograría el objetivo), o se tendrá tasa 0%.
- De tenerse la tasa de 0%, y con base en la experiencia de otros sectores, no obstante que el estímulo es bueno, el efecto que se lograría es el tener saldos a favor del impuesto, pero, si no hay devolución expedita de los saldos a favor el estímulo puede ser inoperante; es decir, en el caso de este impuesto es esencial la claridad en el aspecto técnico para preparar las propuestas de Zonas por parte de los inversionistas.
- En materia aduanera, la claridad es deseable, pues la ley menciona que el Ejecutivo creará regímenes especiales; es decir, se entiende que apegados a lo que dispone la ley, pero sin señalar en específico los parámetros de los regímenes.
- En cuanto al cumplimiento de las obligaciones fiscales, la ley también menciona que habrá excepciones, quizá en materia de simplificación administrativa, lo cual sería por demás plausible, pues eso podría aminorar de marea importante los costos de operación de las Zonas.

CONCLUSIÓN

Si bien, es atractiva la posibilidad de tener estímulos importantes, la ambigüedad de la Ley Federal de las Zonas Económicas Especiales no permite un análisis de las ventajas fiscales específicas que se tendrán y se insiste en revisar a profundidad la mecánica de implementación de los estímulos y los regímenes que eventualmente se otorgarán, con el propósito de que en este proceso, no se vaya a perder la esencia de lo que pretende la ley, que es dar beneficios reales a los inversionistas y a los administradores integrales.