

Nota Informativa

30 de abril de 2018

Serie de Zonas Económicas Especiales: “3. Beneficios e Incentivos Fiscales Generales”

INTRODUCCIÓN

El Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, en su carácter de órgano de apoyo técnico a la H. Cámara de Diputados, pone a su disposición el tercer documento de la Serie de Zonas Económicas Especiales (ZEE) denominado, **Beneficios e Incentivos Fiscales Generales**, cuyo objetivo es dar a conocer, los beneficios fiscales otorgados en cada Zona y los requisitos que deben cumplir los entes económicos que estén interesados en recibirlos.

A partir de la presente nota y a lo largo de las siguientes tres entregas, se pretende que el lector conozca los diferentes beneficios fiscales que serán implementados en las zonas económicas ya decretadas¹, lo que permitirá tener un mejor conocimiento del alcance que las facilidades administrativas y beneficios fiscales podrían tener, para lograr los objetivos que dieron origen a esta estrategia.

Derivado de lo anterior, esta nota aborda los beneficios e incentivos en materia de cuotas obrero – patronales, y uso o goce de inmuebles; mientras que las siguientes publicaciones analizarán de manera exhaustiva los beneficios en materia de Impuesto sobre la Renta (ISR) (nota 4); Impuesto al Valor Agregado (IVA) (nota 5); así como el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) y el régimen aduanero (nota 6).

En este sentido, esta entrega hace, en principio, un recuento de los aspectos que enmarcan a los beneficios fiscales y aduaneros que se aplican a cada zona; adicionalmente, y con el

¹ Véase, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, Serie de Zonas Económicas Especiales: “Antecedentes y Generalidades”, disponible en <http://www.cefp.gob.mx/publicaciones/nota/2018/notacefp0092018.pdf>

propósito de tener un referente sobre las experiencias en la implementación de estas políticas fiscales en otros países, se analizaron los estímulos aplicados en las zonas francas de Costa Rica, El Salvador y República Dominicana, lo que además serviría para prever las implicaciones que los beneficios fiscales aquí tratados pudieran traer para México.

Finalmente se efectúa el análisis de las disposiciones de carácter general aprobadas en México, los beneficios en materia de cuotas obrero patronales y por último, los beneficios en materia de uso o goce de inmuebles; quedando pendientes para las próximas entregas, el resto de los tratamientos fiscales diferenciados que han sido aprobados hasta ahora para las ZEE.

I. NATURALEZA Y APLICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES

Existen diversas formas en las que se puede aplicar un beneficio fiscal, las cuales están sujetas al régimen tributario aplicable en cada país, los objetivos de su implementación y las condiciones económicas existentes. A nivel internacional los estímulos fiscales más comunes son: las exenciones, deducciones, reducciones y diferimientos.

De acuerdo con el documento “Estímulos fiscales y su tratamiento para efectos del impuesto sobre la renta”², los beneficios de carácter económico concedidos al sujeto pasivo de un impuesto se pueden obtener siempre y cuando se cumpla con las siguientes características: a) La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo, ya que el éste sólo se origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente; b) La previsión de una situación especial del contribuyente, establecida en abstracto por la disposición legal que otorga el estímulo, que al concretarse da origen al derecho del contribuyente para exigirlo.

Conforme a lo anterior, en el caso de nuestro país la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), señala que un estímulo fiscal es una medida de carácter tributario por medio del cual los contribuyentes o un grupo de éstos obtienen un beneficio, que busca promover o “estimular” una conducta o una actividad.³

La naturaleza de los estímulos fiscales involucra la intervención gubernamental con el propósito de inducir el crecimiento y desarrollo económico. En consecuencia, la utilización de los beneficios fiscales, ha traído una serie de debates sobre la eficiencia en la atracción de capital y sus beneficios sociales, así como de las distorsiones que pueden ocasionar en el mercado.

² Consultar Durán Becerra Agustín, 2009, pág. 47

³ SHCP, Presupuesto de Gasto Fiscales 2017, pág. 56

Los defensores de los incentivos fiscales como Artana y Templado⁴, Caimui⁵, etcétera, justifican la utilización de incentivos fiscales argumentando lo siguiente:

- Las externalidades positivas⁶ que genera la inversión, derivadas de los encadenamientos con el resto de la economía, dado que mejoran las habilidades de los trabajadores y se obtiene inversiones anclas⁷.
- Iguala la competencia entre los países que ofrecen incentivos fiscales similares o tienen ventajas competitivas implícitas y que no pueden ser subsanadas por el mercado.
- Incrementa el empleo en zonas con alto índice de desempleo, dado que disminuye los costos fijos y variables, además de incrementar la demanda de productos no asociados a la inversión original a través de un efecto multiplicador⁸.
- Concreta proyectos de inversión riesgosos o que no podrían realizarse dado los altos costos fiscales y económicos que implicaría su implementación.

De acuerdo con el BID, autores como Hausmann y Rodrick⁹, Harrison y Rodríguez¹⁰ y el propio Banco, entre otros; señalan en contraposición una serie de desventajas que acompañan a los beneficios fiscales. Las más relevantes a citar son:

⁴ Artana D. y Templado I, Incentivos tributarios a la inversión: ¿Qué nos dicen la teoría y la evidencia empírica sobre su efectividad?, Trabajo realizado para el Banco Interamericano de Desarrollo

⁵ Caiumi, A. The Evaluation of the Effectiveness of Tax Expenditures - A Novel Approach: An application to the regional tax incentives for business investments in Italy. Documento de trabajo No. 5 OECD Taxation.

⁶ Meade (1973) The Theory of Economic Externalities: The Control of Environmental Pollution and Similar Social Costs define una externalidad como un evento que confiere un beneficio o daño a alguna persona o personas que no fueron partes con total consentimiento en la toma de decisiones que condujo directa o indirectamente al evento en cuestión. En ese sentido, son sucesos que otorgan beneficios o costos a un grupo o persona sin que haya dado su consentimiento al momento de tomar las decisiones que llevaron, directa o indirectamente, a dichos acontecimientos. Las externalidades pueden ser positivas, cuando las acciones de un ente (sociedad, empresa, gobierno) benefician a otros sin que esto implique un costo para ellos.

⁷ Son inversiones de largo plazo que tienen un monto fijo sin importar que existan cambios en las condiciones económicas de una región.

⁸ El efecto multiplicador es el término utilizado para definir el beneficio indirecto en los encadenamientos productivos, tras el incremento de la renta agregada.

⁹ En Hausmann, R. y D. Rodrik. 2006. "Doomed to choose". Cambridge, MA: Kennedy School of Government, Harvard University.

¹⁰ En Harrison, A. y A. Rodríguez-Claire. 2010. "Trade, Foreign Investment, and Industrial Policy for Developing Countries". En D. Rodrik y M. Rosenzweig (eds). Handbook of Development Economics, Vol.5. North Holland. Elsevier.

- La existencia de redundancia en los proyectos, dado que existen inversiones que se hubieran concretado sin los incentivos, por lo que al final se incrementa las utilidades de los mismos.
- Se genera un costo fiscal adicional al facilitar la evasión y elusión de proyectos que no tengan un objetivo real de desarrollo en las zonas francas.
- La pérdida fiscal, obliga a incrementar la presión tributaria en las industrias que no cumplen con las características contempladas en el proyecto.
- Se crean distorsiones en la asignación de los recursos, al alterar las opciones de inversión en lugar de corregir fallas de mercado, pues no son equitativos ya que favorecen más a las personas con mayores ingresos.
- La asignación de los beneficios fiscales son pocos transparentes y motivan el incremento de la corrupción, al buscar la asignación de los mismos.
- Provoca competencia desleal frente a otras empresas que no están dentro de la zona.
- Los incentivos favorecen las actividades intensivas en capital, dado que la mayoría de las exenciones se realizan en maquinaria importada, por lo que no necesariamente reduce la tasa de desempleo de la zona.
- No existe evidencia clara que los incentivos puedan traducirse en mayor crecimiento económico, dado que vuelve rentables proyectos de baja productividad y el efecto multiplicador solo es de corto plazo, dado que no genera crecimiento en infraestructura o capital humano.

La utilización de beneficios fiscales es una práctica común en las diversas zonas económicas especiales existentes en el mundo; sin embargo, según el BID, la evidencia empírica a nivel Latinoamérica, sugiere que la baja impositiva reduce el costo del capital, ya que los incentivos en el impuesto a la renta pueden resultar en una transferencia de ingreso a organismos fiscales extranjeros, o pueden tener un efecto menor, sobre todo en las inversiones financiadas por deuda, ya que es habitual que esta tenga un tratamiento impositivo preferente¹¹.

¹¹ BID, La eficacia de los incentivos fiscales. El caso de las zonas francas de exportación de Costa Rica, El Salvador y República Dominicana, pág. 3

Tales elementos junto con las diversas experiencias internacionales son de suma importancia, para ganar comprensión en las implicaciones que tiene la creación de las ZEE.

II. BENEFICIOS E INCENTIVOS FISCALES APLICADOS EN LATINOAMERICA

En América Latina, los beneficios fiscales que se aplicaron para países como Costa Rica, El Salvador y República Dominicana tienen como objetivo primordial impulsar el comercio o industria de una zona con alto potencial económico y geográfico.

Para el caso de Costa Rica se aplicaron los incentivos fiscales como exenciones fiscales y reducciones de impuestos (ver cuadro A, del anexo), los más importantes fueron: a) Exención al 100 por ciento en los Derechos de Importación; b) Exención del 100 por ciento del IVA; c) Un crédito fiscal del 10% por reinversión de utilidades en activos fijos nuevos y capacitación de personal.

En República Dominicana las zonas francas tuvieron beneficios fiscales de 15 años; y de 20 años en zonas francas fronterizas, por ejemplo: a) se estipuló la exención al 100 por ciento en los derechos de importación; b) el 100 por ciento en el impuesto sobre transferencias de bienes industrializados y servicios sobre importación por el mismo periodo de tiempo que el beneficio anterior; c) incentivo de 100 por ciento en impuesto sobre la renta; d) se concedieron créditos fiscales por inversión, entre el 24 y 30 por ciento en la tasa del ISR; entre otras (ver cuadro A del anexo).

En el Salvador al igual que en los países citados, para volver competitivas sus zonas francas se concedieron beneficios fiscales, entre los que destacan: a) la exención al 100 por ciento de los derechos de importación sin temporalidad establecida; b) exención del 100 por ciento del IVA a las importaciones; c) un incentivo del 100 por ciento en el ISR durante 15 años, con una reducción gradual del incentivo.

El análisis empírico realizado por el BID muestra que las empresas establecidas en las zonas francas entre 2004 y 2012 en su mayoría fueron empresas de tamaño medio y pequeño, las cuales tuvieron un crecimiento en las ventas totales (reales) por encima de las empresas sin beneficios fiscales; para el sector industrial la evidencia muestra que las ventas totales fueron inferiores en las empresas con beneficios fiscales que en el resto de las empresas; Cabe destacar que para el sector comercio y el agropecuario el efecto es inverso, siendo las firmas que tienen beneficios fiscales, las que más ventas tuvieron.

De acuerdo con el BID, los tres países analizados mostraron un incremento de la rentabilidad de las empresas con beneficios fiscales, superior al de las firmas que no cuentan con los mismos, dado que los proyectos se planearon solo para poder mantener los beneficios fiscales en el tiempo que se favorezca a la industria nueva o que facilite la

elusión fiscal mediante el uso de precios de transferencia, como sucedió en al menos dos de los tres países analizados (el Salvador y República Dominicana). Mientras que las ventas exentas tuvieron una tendencia creciente, y las gravadas se redujeron considerablemente, por lo que se incrementó el riesgo de que las vacaciones tributarias¹² beneficiaran a proyectos de alta rentabilidad que se hubieran concretado sin el beneficio fiscal.

Al implementar los beneficios fiscales, se debe tomar en consideración cada una de estas implicaciones a través de candados fiscales que resguarden el objetivo fiscal original de cada una de las ZEE.

III. INCENTIVOS FISCALES APROBADOS PARA LAS ZEE EN MÉXICO

De la experiencia internacional se determinó, que los beneficios e incentivos fiscales que se deben aplicar a las ZEE en México, deberán fomentar la generación de empleos permanentes, el desarrollo industrial, el crecimiento de la productividad del trabajo, la creación de infraestructura e inversiones productivas que impulsen el desarrollo económico de la Zona y su Área de Influencia¹³.

Los beneficios en materia de contribuciones son temporales y en su caso, el monto de la desgravación o descuentos de las contribuciones se otorga de manera decreciente en el tiempo. En cada decreto de declaratoria de ZEE, se establecen las medidas relacionadas con su forma de pago y los procedimientos señalados en las leyes fiscales¹⁴, la Ley Aduanera y el Código Fiscal de la Federación. Los cuales son aplicables única y exclusivamente para la delimitación geográfica de la región establecida mediante los Decretos de creación.

En este sentido, los Decretos de creación de las Zonas Económicas de Lázaro Cárdenas – La Unión, Puerto Chiapas, Coatzacoalcos, Salina Cruz, Campeche, Tabasco y Progreso, presentan diferentes beneficios fiscales. A continuación, se muestran de manera gráfica los diversos incentivos y la zona de aplicación, identificando de esa manera, aquellos que no son generalizados.

¹² Se le denominan vacaciones tributarias al periodo de tiempo en el que las empresas son beneficiarias de los incentivos fiscales.

¹³ Para más detalle sobre el marco legal vigente en las ZEE asignadas en México puede consultar la nota anterior de esta serie: CEFP (2018) Serie de Zonas Económicas Especiales: Marco Jurídico y Normativo.

¹⁴ La Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, principalmente.

Principales beneficios fiscales aplicables a cada zona decretada

Beneficios y Estímulos Fiscales	Zonas Económicas Especiales						
	Lázaro Cárdenas – La Unión	Puerto Chiapas	Coatzacoalcos	Salina Cruz	Progreso	Tabasco	Campeche
ISR	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Cuotas Obrero Patronales	✓	✓	✓	✓	Específicos para esta zona	✓	✓
IVA	✓	✓	✓	✓	No aplica	✓	✓
IEPS	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Uso o Goce de inmuebles	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Régimen aduanero	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Investigación y Desarrollo Tecnológico	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

Fuente: Elaborado por el CEFP, con información de la Ley Federal de Zonas Económicas Especiales, los Decretos de Declaratoria de ZEE y el Acuerdo que modifica las Reglas Generales para la aplicación del estímulo fiscal a la Investigación y Desarrollo de Tecnología.

Como se observa en el cuadro previo, los beneficios fiscales son iguales para la mayoría de las Zonas, a excepción de Progreso, que no contempla tratamientos especiales en materia de cuotas obrero-patronales y que contará con beneficios específicos en materia de ISR.

Además de los beneficios fiscales y aduaneros federales que se establecen en las declaratorias de ZEE, cada estado otorgará incentivos, donde de forma general, se podría exentar el pago de los impuestos sobre nómina, predial y tenencia, o sobre los derechos por los servicios prestados por la Comisión del Agua, a las empresas que se instalen dentro de cada Zona, para lo cual cada Estado deberá emitir, vía decreto o acuerdo, los estímulos fiscales y apoyos económicos que otorgarán a los inversionistas y administradores integrales que se establezcan en cada zona.

a. Disposiciones administrativas para la obtención de los beneficios

Los beneficiarios de estos incentivos son únicamente los Administradores Integrales y los Inversionistas que obtengan el Permiso o la Autorización para realizar actividades en la Zona Económica Especial que corresponda; mismos que deberán colaborar semestralmente con el Servicio de Administración Tributaria (SAT), participando en el programa de verificación en tiempo real que tiene implementado dicho órgano administrativo desconcentrado.

Para el caso de las personas físicas y morales, con establecimiento permanente en el país, y que tengan sus establecimientos de actividades en varias Zonas, deberán presentar las declaraciones fiscales a las que se encuentren obligados y realizar los pagos que correspondan, conforme a las disposiciones fiscales aplicables, por cada Zona de forma

individual y de manera separada de los pagos y declaraciones por las actividades que realicen al exterior de la ZEE en que se encuentren.

En lo que respecta a las pérdidas fiscales de un ejercicio que se generen dentro de la Zona Económica Especial, únicamente podrán disminuirse de la utilidad fiscal que tenga el contribuyente en los diez ejercicios siguientes, por las actividades realizadas en la misma Zona Económica Especial que generó las pérdidas, hasta agotarlas, lo anterior en términos del artículo 57 de la Ley del Impuesto sobre la Renta¹⁵.

La vigencia de los estímulos fiscales referentes al Impuesto sobre la Renta y las Cuotas Obrero Patronales serán aplicables durante quince ejercicios fiscales contados a partir de que se obtenga el Permiso o Autorización para realizar actividades en la ZEE; para el caso de los estímulos fiscales relacionados con el IVA; el IEPS; el uso o goce de inmuebles en la ZEE; y del Régimen Aduanero de ZEE, su vigencia será la misma que la del permiso o autorización obtenidos.

No obstante, estos estímulos no serán aplicables a los contribuyentes que tributan en el Título II de las Personas Morales, Capítulo VI “Del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades” de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR). De igual manera, los contribuyentes que lleven a cabo operaciones de maquila dentro de la ZEE, no podrán aplicar lo dispuesto en los artículos 181 y 182 de la LISR, mismos que establecen que será considerada operación de maquila cuando:

1. Las mercancías suministradas por el residente en el extranjero con motivo de un contrato de maquila, al amparo de un Programa de Maquila autorizado por la Secretaría de Economía, que se sometan a un proceso de transformación o reparación, sean importadas temporalmente y se retornen al extranjero, inclusive mediante operaciones virtuales, realizadas de conformidad con lo que establece la Ley Aduanera y las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.
2. Cuando la totalidad de sus ingresos por su actividad productiva, provengan exclusivamente de su operación de maquila.

¹⁵El artículo 57 establece que la pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos. El resultado obtenido se incrementará, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la Carta Magna. La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla. Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

3. Cuando las empresas con Programa que realicen los procesos de transformación o reparación a que se refiere el numeral 1, incorporen en sus procesos productivos mercancías nacionales o extranjeras, que no sean importadas temporalmente, éstas deberán exportarse o retornarse conjuntamente con las mercancías que hubieren importado temporalmente.
4. Los procesos de transformación o reparación se realicen con maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero con el que las empresas con Programa tengan celebrado el contrato de maquila, siempre que no hayan sido propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o de otra empresa residente en México de la que sea parte relacionada.

Es importante resaltar, que los beneficios fiscales contemplados para cada una de las ZEE, no se consideran como ingreso acumulable para los efectos del ISR.

b. Beneficios fiscales en materia de Investigación y Desarrollo Tecnológico

El SAT a través del Comité Interinstitucional para la Aplicación del Estímulo Fiscal a la Investigación y Desarrollo de Tecnología, presentó el 28 de febrero de 2018, una modificación al acuerdo que emite las Reglas Generales para la Aplicación de Estímulos Fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología, con el objeto de adicionar en sus artículos la inclusión de las Zonas Económicas Especiales.

El estímulo fiscal¹⁶ otorgado consiste en un crédito fiscal del 30 por ciento a los contribuyentes que efectúen proyectos de Investigación y Desarrollo Tecnológico (IDT)¹⁷ y que se ubiquen dentro de las ZEE.

En el Acuerdo se establece que entre otros aspectos, los contribuyentes que soliciten este estímulo fiscal obtendrán cinco puntos adicionales en la calificación de la evaluación técnica a cargo del CONACYT, por cada proyecto en IDT que se realice en las citadas Zonas; asimismo, aquellos contribuyentes que deseen volver a participar considerarán el valor total del proyecto previamente autorizado.

¹⁶ De conformidad con el artículo 202 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

¹⁷ Se refiere al conjunto de actividades novedosas y creativas, emprendidas de manera sistemática con el objetivo de incrementar los conocimientos científicos y tecnológicos del país, así como el uso de sus resultados para la creación de nuevos productos, materiales, procesos o dispositivos; entre otros, sin vincularse con la comercialización de los productos.

c. Cuotas Obrero Patronales

Este beneficio aplica para seis Zonas Económicas: Lázaro Cárdenas – La Unión; Puerto Chiapas; Salina Cruz, Coatzacoalcos, Campeche y Tabasco, excluyendo a la Zona de Progreso.

Los contribuyentes establecidos en las ZEE descritas con anterioridad, podrán aplicar un crédito fiscal¹⁸ durante los primeros 15 ejercicios fiscales en los que realicen actividades dentro de cada zona, contra el ISR causado en el ejercicio. Dicho crédito fiscal será equivalente al 50 por ciento de la aportación patronal efectivamente pagada por concepto de seguro de enfermedades y maternidad durante los 10 primeros años y uno del 25 por ciento para los cinco ejercicios fiscales siguientes.



En este sentido, los contribuyentes podrán solicitar la devolución o compensación cuando el crédito sea mayor al impuesto sobre la renta que tengan a su cargo en el ejercicio fiscal en el que se aplique el estímulo.

Es fundamental que para la determinación de este crédito fiscal, no se considere la cuota del seguro de enfermedades y maternidad a cargo del trabajador, aun y cuando el patrón adquiera la obligación de pagarla.

Cuando el patrón entregue la cuota a su cargo fuera de los plazos establecidos en la Ley del Seguro Social, no podrá aplicar el crédito a que se refiere este artículo, excepto cuando tenga celebrado convenio con el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) para efectuar pago en parcialidades o diferido.

Los contribuyentes que apliquen éste crédito fiscal, deberán proporcionar al IMSS la información del patrón y de los empleados por los que se aplique el estímulo, que se determine mediante reglas de carácter general que emite el Instituto.

Como clausula final, es de destacar que los contribuyentes que apliquen este crédito, sólo podrán hacerlo si mantienen al menos el mismo número de trabajadores asegurados en el régimen obligatorio del IMSS en cada ejercicio fiscal, para ello se entiende que esto sucede cuando durante un ejercicio fiscal, el incremento de trabajadores asegurados registrados en el régimen obligatorio del IMSS por el contribuyente sea igual o mayor a cero.

¹⁸ Concepto previsto en el artículo 106 de la Ley del Seguro Social, en relación con el artículo Décimo Noveno Transitorio de dicha Ley, vigente a partir del 1 de julio de 1997.

d. Uso o goce de inmuebles

Quedan exentos del pago de los derechos por el uso, goce o aprovechamiento de inmuebles, contemplados en el artículo 232, fracciones I y III de la Ley Federal de Derechos¹⁹, los Administradores Integrales que cuenten con el Permiso y funjan como desarrollador-operador de la ZEE, y por consecuencia tengan a su cargo la construcción, desarrollo, administración y mantenimiento de la misma, incluyendo los servicios asociados.

Cuando la Autoridad Federal determine, de acuerdo con la Ley, que los Administradores Integrales no cumplieron con los trabajos y obras de construcción, en los términos establecidos en el Plan Maestro de la Zona, por causas imputables a éste, tendrá que cubrir durante el año posterior al del incumplimiento, por la parte proporcional donde no se hayan realizado obras y trabajos de construcción de la superficie total, el 25 por ciento del monto del derecho del ejercicio fiscal que corresponda²⁰.

Asimismo, por cada año de incumplimiento se tendrá que cubrir el 25 por ciento extra. Es decir que al segundo año se pagará 50 por ciento del derecho citado, el 75 por ciento el tercer año, y el monto total del derecho el cuarto año y posteriores, lo anterior con la finalidad de garantizar el correcto uso y goce de los bienes de que se trate.

¹⁹ Éste menciona que están obligadas a pagar el derecho por el uso, goce o aprovechamiento de inmuebles, las personas físicas y las morales que usen, gocen o aprovechen bienes del dominio público de la Federación en los puertos, terminales, e instalaciones portuarias, la zona federal marítima, los diques, cauces, vasos, zonas de corrientes, depósitos de propiedad nacional y otros inmuebles del dominio público, en los porcentajes y por las cuotas establecidas en las fracciones I y III del artículo citado. Para abundar consulte http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/107_221217.pdf

²⁰ De conformidad con los artículos 232, fracciones I y III, y 234 de la Ley Federal de Derechos.

IV. CONSIDERACIONES FINALES

Una vez observadas las implicaciones que la implementación de estímulos fiscales tiene en la creación de estas zonas a nivel internacional, es de gran importancia considerar la experiencia adquirida para evitar riesgos inherentes a la implementación de estas estrategias, como las prácticas de evasión o elusión fiscal, el retiro de reinversión de las utilidades, la distorsión de la inversión pública y la falta de transparencia en la asignación de incentivos.

Si bien, ya están estipulados los estímulos fiscales que se otorgarán a las Zonas Económicas a través de la Ley Federal de ZEE y de sus respectivos decretos de declaratoria, se observa que las autoridades deberán continuar mejorando las normas jurídicas o crear nuevas reglas que incentiven la reinversión de ganancias, mejoren la competencia y estimulen la permanencia de las inversiones aun cuando los beneficios fiscales se vayan agotando; en busca de generar una mayor rentabilidad para las regiones con mayores rezagos del país.

Adicionalmente se esperaría que en los municipios seleccionados, se registren beneficios indirectos que puedan ser cuantificados en el largo plazo, con la finalidad de determinar si realmente tendrán un impacto en el desarrollo de la región, cumpliendo así, con el objetivo original del proyecto.

ANEXO

Tabla A. Beneficios fiscales de las ZEE en países seleccionados

País	Costa Rica	El salvador	República Dominicana
Beneficio fiscal			
Derechos de importación	<ul style="list-style-type: none"> Exención al 100% sin temporalidad establecida. 	<ul style="list-style-type: none"> Exención al 100% sin temporalidad establecida 	<ul style="list-style-type: none"> Exención al 100% por 15 años, 20 años en el caso de zonas fronterizas
IVA de Importaciones	<ul style="list-style-type: none"> Exención del 100% del IVA a las importaciones 	<ul style="list-style-type: none"> Exención del 100% del IVA a las importaciones 	<ul style="list-style-type: none"> El 100% en el impuesto sobre transferencias de bienes industrializados y servicios sobre importaciones por 15 años. Veinte años para zonas francas ubicadas en frontera.
Impuesto sobre la Renta	<ul style="list-style-type: none"> El 100% primeros 8 años; 50% los siguientes 4 años para empresas ubicadas en la Gran Área Metropolitana Ampliada (GAMA). 12 y 6 años para empresas radicadas fuera de esa zona. Empresas que reinviertan y cumplan ciertas condiciones obtienen hasta 4 años adicionales. Empresas procesadoras que no exporten, radicadas en zona GAMA 80% y 50%, las que se ubiquen fuera de dicha zona el 100% por 6 años, 83% por los siguientes 6 y 50% durante 6 años más. 	<ul style="list-style-type: none"> Incentivo del 100% sin límite de tiempo. En 2013 para empresas radicadas en el área metropolitana se limitó al 100% por 15 años, 60% por los siguientes 10 años y 40% por otros 10 años. Fuera del área metropolitana los plazos aumentan a 20 años, y luego dos períodos de 15 años cada uno. Los beneficios se extienden 5 años más si la inversión inicial por lo menos se duplica. Los dividendos distribuidos se gravan desde el año 13. 	<ul style="list-style-type: none"> Se aplica un incentivo de 100% por 15 años y 20 años en caso de zonas francas fronterizas. Desde 2011 pagan el 3.5% de la venta al mercado interno como impuesto a la renta

<p>Incentivo a las inversiones en el proyecto</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Crédito fiscal del 10% por reinversión de utilidades en activos fijos nuevos y capacitación de personal. No puede superar el 10% de la renta impositiva. Este beneficio es redundante si la empresa está exenta del 100% del pago del impuesto a la renta. 		<ul style="list-style-type: none"> • Crédito fiscal por inversión de entre el 24% y el 30% según la zona si la tasa del impuesto a la renta es del 30% y la inversión no excede el 50% de la base impositiva.
<p>Beneficios en otros impuestos</p>	<ul style="list-style-type: none"> • El 100% sobre impuestos a los combustibles importados. • El 100% por diez años de los impuestos sobre el capital y el activo neto, del pago del impuesto territorial y del impuesto de traspaso de bienes inmuebles. • El 100% por diez años de las patentes municipales. • Empresas fuera del área GAMA tienen reintegro del 10% de los salarios pagados en un año, decreciendo 2 puntos porcentuales por año hasta desaparecer en el sexto año. 	<ul style="list-style-type: none"> • El 100% de los impuestos municipales sobre el activo y el patrimonio. • 100% en el impuesto a la transferencia de bienes raíces. En 2013 se limitó a 15 o 20 años la exención total en impuestos municipales y luego se establece un período con tributación reducida. 	<ul style="list-style-type: none"> • 100% sobre construcción, contratos de préstamo y traspaso de inmuebles. • Constitución de sociedades. • Impuestos municipales. • Impuestos de patentes o sobre activos. • No retendrían IR al personal de la empresa.
<p>Otros incentivos</p>			<ul style="list-style-type: none"> • Pueden vender el 20% al mercado interno previo pago del ITBIS y derechos de importación si hay producción nacional y hasta el 100% si no hay producción local o que tenga materia prima nacional por el 25% del total.

FUENTES DE INFORMACIÓN

- Artana D. y Templado I, Incentivos tributarios a la inversión: ¿Qué nos dicen la teoría y la evidencia empírica sobre su efectividad?, Banco Interamericano de Desarrollo, disponible en: <http://www.joserobertoafonso.com.br/attachment/5392>
- Caiumi, A. The Evaluation of the Effectiveness of Tax Expenditures - A Novel Approach: An application to the regional tax incentives for business investments in Italy. Documento de trabajo No. 5 OECD Taxation.
- Diario Oficial de la Federación, [DOF] Decreto de Declaratoria de la Zona Económica Especial de Coatzacoalcos. [en línea], publicado en la CDMX, México el 29 de septiembre de 2017. [consulta: 13 de marzo de 2018]. Disponible en <<http://www.dof.gob.mx/>>.
- _____, Decreto de Declaratoria de la Zona Económica Especial de Puerto Chiapas. [en línea], publicado en la CDMX, México el 29 de septiembre de 2017. [consulta: 13 de marzo de 2018]. Disponible en <<http://www.dof.gob.mx/>>.
- _____, Decreto de Declaratoria de la Zona Económica Especial de Lázaro Cárdenas – La Unión. [en línea], publicado en la CDMX, México el 29 de septiembre de 2017. [consulta: 13 de marzo de 2018]. Disponible en <<http://www.dof.gob.mx/>>.
- _____, Decreto de Declaratoria de la Zona Económica Especial de Progreso. [en línea], publicado en la CDMX, México el 19 de diciembre de 2017. [consulta: 13 de marzo de 2018]. Disponible en <<http://www.dof.gob.mx/>>.
- _____, Decreto de Declaratoria de la Zona Económica Especial de Salina Cruz. [en línea], publicado en la CDMX, México el 19 de diciembre de 2017. [consulta: 13 de marzo de 2018]. Disponible en <<http://www.dof.gob.mx/>>.
- _____, Decreto de Declaratoria de la Zona Económica Especial de Tabasco. [en línea], publicado en la CDMX, México el 18 de abril de 2018. [consulta: 18 de abril de 2018]. Disponible en <<http://www.dof.gob.mx/>>.
- _____, Decreto de Declaratoria de la Zona Económica Especial de Campeche. [en línea], publicado en la CDMX, México el 18 de abril de 2018. [consulta: 18 de abril de 2018]. Disponible en <<http://www.dof.gob.mx/>>.
- Durán Becerra Agustín, Estímulos fiscales y su tratamiento para efectos del impuesto sobre la renta, Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- H. Congreso de la Unión, Cámara de Diputados, Ley Federal de Zonas Económicas Especiales. [en línea], Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, CDMX, México. [consulta: 7 de marzo de 2018]. Disponible en <<http://www.diputados.gob.mx>>.
- _____, Reglamento de la Ley Federal de Zonas Económicas Especiales. [en línea], Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 30 de junio de 2016 en la CDMX, México. [consulta: 30 de junio de 2016]. Disponible en <<http://www.diputados.gob.mx>>.

Presidencia de la Republica, [en línea], Decreto que crea la Autoridad Federal para el Desarrollo de las Zonas Económicas Especiales, publicado el 29 de septiembre de 2017, en la CDMX, México. [consulta: 14 de marzo de 2018]. Disponible en <<http://www.gob.mx/>>.

_____, Reglamento Interior de la Autoridad Federal para el Desarrollo de las Zonas Económicas Especiales, publicado el 29 de septiembre de 2017, en la CDMX, México. [consulta: 14 de marzo de 2018]. Disponible en <<http://www.gob.mx/>>.

Secretaria de Hacienda y Crédito Público, Presupuesto de Gasto Fiscales 2017, disponible en:
<https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/236020/PGF_2017.pdf>

