

# Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales

Margarita Palomino Guerrero\*  
María Paulina Sánchez Alonso\*\*

Sumario: I Introducción. II Regulación fiscal en México de operaciones de explotación y maquila en aguas internacionales. III Concertación y cooperación para regular las operaciones en aguas internacionales. IV Conclusión. V Bibliografía.

**Resumen:** Las aguas internacionales o como jurídicamente se les conoce con el nombre de altamar, se identifican, como la zona que se encuentra contigua a la zona económica exclusiva, sobre la cual, el Derecho Internacional se ha preocupado por mantener cierto orden y control. En materia tributaria, se evade el cumplimiento de las obligaciones fiscales, porque no se puede establecer elemento vinculante, como fuente de riqueza, establecimiento permanente o residencia, pero sí se puede establecer un Acuerdo de Cooperación y Concertación para que se grave el procesamiento, comercialización y producción de bienes y servicios provenientes de altamar, nuestra propuesta, permitiría establecer la competencia para frenar la evasión fiscal y la devastación de los mares.

---

\* Dra. Margarita Palomino Guerrero, catedrática y profesora adscrita al seminario de Derecho Fiscal de la Facultad de Derecho.

\*\* Lic. María Paulina Sánchez Alonso, recipiendaria del Reconocimiento al Tercer Lugar nivel licenciatura del Certamen Aniversario de la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, se llevó a cabo el certamen "Premio de Estudios Sobre Justicia Fiscal y Administrativa 2011"

## I. INTRODUCCIÓN.

En el marco de los festejos de la conmemoración del 75 Aniversario de la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, se llevó a cabo el certamen “Premio de Estudios Sobre Justicia Fiscal y Administrativa 2011”, con el propósito de promover el estudio e investigación sobre Justicia Fiscal y Administrativa.

El jurado estuvo integrado entre otros, por distinguidos especialistas en la materia, algunos de ellos Maestros de nuestra querida Facultad de Derecho.

Fueron diversos los trabajos que se presentaron en este certamen, entre otros, el trabajo de la Lic. María Paulina Sánchez Alonso, quien con fecha 16 de Marzo, realizó su examen profesional en nuestra Facultad, para obtener el título de Lic. en Derecho, con el trabajo intitulado: “Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales”, en esa ocasión, los miembros del sínodo le manifestaron su reconocimiento por la calidad de su investigación, lo que la motivó a participar en el Certamen del Premio de Estudios Sobre Justicia Fiscal y Administrativa 2011 convocado por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

A decir de María Paulina Sánchez Alonso, su trabajo de tesis le permitió incursionar de manera formal en la investigación, y reflexionar respecto a la necesidad de establecer a nivel internacional un Acuerdo de Concertación y Cooperación que regule las ope-

raciones en aguas internacionales, en donde las Haciendas Públicas de los Estados, se vean protegidas y logren establecer acciones que les permitan la recaudación de ingresos por esta actividad comercial que de manera arbitraria se realiza en aguas internacionales, en donde no se establece ningún protocolo, no hay respeto de los derechos humanos de los sujetos que enlistan en las embarcaciones, también conocidos como trabajadores del mar, quienes realizan actividades de maquila o procesamiento de bienes, mismos que no cuentan con seguridad social y que amenazan en caso de rechazar las arduas jornadas de trabajo bajo condiciones infrahumanas, en ser abandonados en alta mar. Todo esto, la llevó a reflexionar por qué países como Bolivia, que no cuenta con litorales, tiene una flotilla de aproximadamente 600 buques que navegan bajo su bandera, de los cuales, aproximadamente 100 se dedican a la actividad pesquera, y que mueve en promedio 800 millones de dólares anuales. Beneficio económico que nunca llega a las arcas del Estado de Bolivia, porque la actividad pesquera se realiza en la modalidad de piratería, esto genera como consecuencia la pérdida de ganancias, por que operan en aguas internacionales y aprovechan que al no existir registros de flujos marítimos, o bien de las toneladas que pescan, se benefician de ventajas arancelarias que tiene Bolivia, es decir, se dedican a exportar en nombre de este país, se trata de empresas que enarbolan el pabellón de Bolivia, pero sus operaciones las

## Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales

101

realizan en aguas internacionales, sin dar cumplimiento a los protocolos internacionales en materia de pesca, incumpliendo además con requerimientos básicos en materia de registro de buques, incluso, hacen caso omiso de las disposiciones dictadas por la Organización Marítima Internacional, teniendo como consecuencia actividades oscuras.

Sin duda, interesante el tema que llevó a la Lic. Paulina a obtener el tercer lugar del certamen referido.

### II. REGULACIÓN FISCAL EN MÉXICO POR OPERACIONES DE EXPLOTACIÓN, MAQUILA Y PROCESAMIENTO DE BIENES EN AGUAS INTERNACIONALES

Las palabras País, Territorio Nacional y México las podemos relacionar de manera directa con un determinado espacio geográfico, nos permiten delimitar la extensión y límites de nuestro Estado.

Podemos definir al territorio de acuerdo con el Diccionario de la Lengua Española: como "Porción de la superficie terrestre perteneciente a una nación, región, provincia, etc."<sup>1</sup>, estamos frente al espacio de tierra que ocupa o comprende una Nación, provincia, etc. Otra definición es, que es el "El elemento del Estado constituido por la superficie terrestre y marí-

tima y por el espacio aéreo sobre los que ejerce su soberanía."<sup>2</sup>, así podemos destacar, que un territorio no solo comprende el espacio terrestre, sino también la porción de superficie marítima y aérea, sobre las que tiene control y ejerce su soberanía el Estado de que se trate.

En el caso de territorio nacional, podemos definirlo como la base geográfica de una nación, que comprende dentro de sus fronteras, el ámbito sometido a su imperio, el cual incluye el espacio terrestre, marítimo y aéreo.

En materia tributaria y en el caso específico de México, el Código Fiscal de la Federación en el artículo 8 nos señala que para efectos fiscales debemos de entender por México, país y territorio nacional, lo que de conformidad con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva fuera del mar territorial. En este orden de ideas, es que la Constitución Federal en el artículo 42 establece que el territorio nacional se integra por, todas las partes integrantes de la federación; las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes; las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo que se encuentran el Océano Pacífico; la plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes; las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el Derecho Internacional y las marí-

<sup>1</sup> Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, 22ª ed., 2001, en [http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=Pa%EDs](http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=Pa%EDs) (4 de marzo de 2010).

<sup>2</sup> De Pina, Vara Rafael, *Diccionario de Derecho*, 3ª ed., Ed. Porrúa, México, 1973 p. 318.

timas interiores; así como el espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional. Asimismo, el artículo 27 párrafo octavo de la Constitución Federal establece que la Nación ejercerá su soberanía sobre la Zona Económica Exclusiva situada fuera del mar territorial, teniendo como extensión dicha zona la de doscientas millas náuticas, en este sentido podemos entender que tanto el territorio nacional como la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial, es lo que para efectos fiscales debemos entender por México, País y territorio nacional.

Por tanto, cuando se hable de México, país o territorio nacional, estamos frente al espacio geográfico tanto terrestre como marítimo y aéreo, sobre el cual el Estado Mexicano ejerce su soberanía, lo que nos permite distinguir sobre que espacio y límites tendrá jurisdicción, aplicación y vigencia las normas tributarias mexicanas, así mismo, cuando en cualquier ordenamiento de carácter tributario, se haga referencia ya sea a México, país o territorio nacional, estaremos en el entendido de que se trata, por disposición del artículo 8 del Código Fiscal de la Federación, de todo lo que los artículos 42 y 27 párrafo octavo de la Constitución Federal nos define como territorio nacional y zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial, conceptos que si bien se utilizan como sinónimos, tienen significado distinto.

Cabe señalar que las aguas nacionales o también conocidas como mar

nacional, “constituyen el primer espacio marítimo, partiendo de la costa hacia el mar...”<sup>3</sup>, que nos permite conocer cómo es que se conforma el espacio marítimo mexicano, el cual forma parte del territorio nacional y por tanto, será el lugar donde también se aplique la legislación tributaria mexicana.

“Son aguas interiores las que se encuentran comprendidas, según la vieja expresión latina, *inter fauces terrae*. Mares interiores, lagos, lagunas, y accidentes como los brazos de mar, esteros y bahías.”<sup>4</sup>, son aquellas aguas que se encuentran debajo del mar territorial.

La Convención de las Naciones Unidas sobre Derecho del Mar (CONVEMAR) de 10 de diciembre de 1982 define a las aguas interiores en el artículo 8 como “Salvo lo dispuesto en la Parte IV, las aguas situadas en el interior de la línea de base del mar territorial forman parte de las aguas interiores del Estado.”<sup>5</sup>, lo que deja claro que el límite superior de las aguas interiores será la línea que sirve de base para marcar el inicio del mar territorial.

En lo que respecta a las líneas de base o también conocidas como líneas rectas de base fueron establecidas en la legislación de Noruega las cua-

<sup>3</sup> Trigo, Chacón Manuel, *Derecho Internacional Marítimo*, Universidad Nacional de Educación a Distancia, Madrid 1996, p. 312.

<sup>4</sup> Cervantes, Ahumada Raúl, *Derecho Marítimo*, Ed. Porrúa, México, 2001, p.36.

<sup>5</sup> Convención De Las Naciones Unidas Sobre Derecho Del Mar, 10 de Abril de 1982, en <http://mareius.galeon.com/aficiones1497159.html> (4 de marzo de 2010).

## Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales

103

les servirían para desplantar, desde ellas, su mar territorial, dicho sistema funciona de la siguiente manera: “se traza una línea recta que una los puntos más salientes de la costa a los puntos exteriores de las islas, cayos y arrecifes cercanos a ella, y a partir de esa línea se mide la anchura del mar territorial. Las aguas comprendidas entre las líneas rectas de base y la tierra firme estarán sujetas al régimen de las aguas interiores”<sup>6</sup>, de esta forma es que poco a poco este sistema fue desplazando a la determinación de la anchura del mar territorial como lo fueron el visual, el de sonda y el de la bala de cañón, quedando solo como sistema reconocido el de líneas de base recta, como en el caso de la Convención de Ginebra sobre Mar Territorial y Zona Contigua, sirviendo tales líneas como límite exterior de las aguas interiores.

La Ley de Aguas Nacionales dispone en la fracción I de su artículo 3, que las aguas nacionales son aquellas referidas en el Párrafo Quinto del Artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en este sentido, dicho numeral establece que aguas serán propiedad de la Nación mexicana, siendo el caso del mar territorial, las aguas interiores, las lagunas, esteros, los lagos interiores, ríos y afluentes directos o indirectos, las de las corrientes constantes, los manantiales y las del subsuelo.

En cuanto el régimen jurídico de esta zona encontramos que las aguas

interiores están sometidas a la soberanía del Estado dentro del cual se encuentran situados.

En este sentido podemos afirmar que por aguas nacionales debemos entender aquellas que comprenden el mar territorial y las aguas interiores, en el caso de estas últimas y aunque la Constitución Federal no especifica qué tipo de aguas interiores son las que comprenden estas. Podemos concluir que se trata de los ríos, lagos, lagunas, esteros, afluentes, corrientes, manantiales y todas aquellas que contempla la Ley Federal del Mar.

Por otra parte, la zona que se sitúa contigua a las aguas interiores es la que se ha definido como mar territorial, cuya zona también es considerada parte del territorio nacional del Estado mexicano y consiste en “una ampliación del continente, en el que los países tienen el derecho sobre la navegación y explotación de los recursos”<sup>7</sup>, es una zona que amplía la dimensión del continente al cual se le considera parte de territorio nacional.

La Ley Federal del Mar en su Título Segundo Capítulo I regula todo lo relacionado con el mar territorial y en específico en el artículo 23 señala que “La Nación ejerce soberanía en una franja del mar, denominada mar territorial, adyacente tanto a las costas nacionales, sean continentales o insulares, como a las Aguas

<sup>6</sup> Cervantes, Ahumada Raúl, *Op. cit.*, p. 43.

<sup>7</sup> Biblioteca Digital- Ilce, Secretaría de Educación Pública, México, 2009, en [http://bibliotecadigital.ilce.edu.mx/sites/ciencia/volumen1/ciencia2/24/htm/sec\\_20.html](http://bibliotecadigital.ilce.edu.mx/sites/ciencia/volumen1/ciencia2/24/htm/sec_20.html) (5 de Marzo de 2010).

Marinas Interiores.”<sup>8</sup>, en este sentido dicho numeral considera al mar territorial como una franja del mar que se sitúa después de las aguas interiores, sobre las cuales el Estado mexicano ejerce su soberanía, además de ser reconocida por el mismo como parte integrante de territorio nacional.

La CONVEMAR de 1982, en el artículo 2, reconoce y define dicha zona al expresar que “La soberanía del Estado ribereño se extiende más allá de su territorio de sus aguas interiores y, en el caso del Estado archipelágico, de sus aguas archipelágicas, a la franja de mar adyacente designada con el nombre de mar territorial.”<sup>9</sup>, por lo cual en cuanto al régimen jurídico de dicha zona el Estado ribereño ejerce su soberanía de manera plena, la cual se extiende al espacio aéreo que se encuentra sobre esta, así como al lecho y al subsuelo de ese mar, sin embargo una limitante a dicha soberanía es el derecho de paso inocente que tiene los demás Estados.

La anchura del mar territorial, de acuerdo con la CONVEMAR<sup>10</sup> de 1982, en su artículo 3, establece que “Todo Estado tiene derecho a establecer la anchura de su mar territorial hasta un límite que no exceda de 12 millas marinas medidas a partir de líneas de base determinadas de con-

formidad con esta Convención.”, por lo cual la anchura del mar territorial de los Estados será de hasta 12 millas náuticas como máximo, aunque dicha dimensión ha sido aceptada de forma general en el ámbito internacional hay Estados como Ecuador y Panamá que cuentan con un mar territorial de 200 millas náuticas, convirtiéndose en la excepción de la aplicación de las 12 millas náuticas.

México, desde el siglo XIX se preocupó por definir la anchura de su mar territorial, ya que en 1848 en los Tratados de Guadalupe-Hidalgo, se estableció como dimensión la de tres leguas fuera de la tierra, cuestión que posteriormente, por decreto de 12 de diciembre de 1969 (D.O. 26 de diciembre de 1969) se amplía dicho mar territorial a doce millas náuticas, criterio que es vigente.

En este sentido la Ley Federal del Mar en su artículo 25 señala que la anchura del mar territorial será de 12 millas marinas (22,224 metros), siendo de esta manera que dicha distancia será lo que mida el mar territorial perteneciente al Estado mexicano, de tal suerte que el mar territorial sobre el cual el Estado mexicano ejercerá su soberanía y sobre el cual tendrá derechos.

En cuanto al régimen jurídico del mar territorial, el Estado ribereño ejerce plena soberanía sobre sus aguas, su suelo, su subsuelo y el espacio aéreo del mar territorial, teniendo como única limitante el derecho que tienen los buques de los Estados extranjeros de paso inocente en dicha zona, lo cual en el caso de México

<sup>8</sup> Ley Federal Del Mar, 2010, artículo 23, p. 4 en: <http://www.cddhcu.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/124.pdf> (5 de Marzo de 2010).

<sup>9</sup> Convención De Las Naciones Unidas Sobre Derecho Del Mar, 10 de Abril de 1982, artículo 2 en <http://mareius.galeon.com/aficiones1497159.html> (4 de marzo de 2010).

<sup>10</sup> *Idem*.

## Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales

105

encuentra sustento en el artículo 29 de la Ley Federal del Mar.

Por tanto, podemos afirmar que el mar territorial es el área geográfica marina sobre la cual el Estado, en este caso el mexicano, ejerce su soberanía, dicha zona tiene una anchura de 12 millas y sobre la cual los Estados Extranjeros solo tienen derecho al paso inocente, de esta forma es que el mar territorial se convierte en una zona más sobre la cual se podrán aplicar las normas tributarias mexicanas cuando así se considere necesario.

La Zona Económica Exclusiva “Es aquella área que comprende la plataforma continental, y que se expande hasta 200 millas náuticas de litoral, para la explotación exclusiva por parte del país ribereño de los recursos naturales (marinos, minerales, petroleros etcétera).”<sup>11</sup>, esta definición considera parte de la zona económica exclusiva a la plataforma continental, dentro de dicha zona el Estado ribereño tiene derecho sobre los recursos naturales que encuentre en ella, con la finalidad de protegerlos y aprovecharlos.

La CONVEMAR de 1982 en el artículo 55 establece que la Zona Económica Exclusiva es “un área situada más allá del mar territorial adyacente a éste, sujeta al régimen jurídico específico establecido en esta Parte, de acuerdo con el cual los derechos y la jurisdicción del Estado ribereño y los derechos y libertades de los demás

Estados se rigen por las disposiciones pertinentes de esta Convención.”<sup>12</sup>, entonces, es aquella zona que se sitúa más allá del mar territorial, en la que el Estado ribereño ejercerá sus derechos y jurisdicción de acuerdo a lo que establece la Convención, asimismo los Estados extranjeros tendrán ciertos derechos los cuales serán regulados por la misma.

Podemos definir a la Zona Económica Exclusiva como aquella área que se sitúa más allá del mar territorial adyacente a éste, cuya extensión es de 200 millas náuticas, en la que el Estado ribereño tiene derechos y ejerce su jurisdicción, de conformidad con los lineamientos internacionales y nacionales que se establezcan para la regulación de la misma, además de que a diferencia de las aguas nacionales y el mar territorial, en esta zona los Estados extranjeros cuentan con derechos sobre la zona. Asimismo, las 200 millas náuticas que tiene dicha zona como extensión son contadas a partir de la línea de base con la que se mide el mar territorial, teniendo como límite exterior alta mar.

La inclusión de la Zona Económica Exclusiva a la legislación mexicana se da en el año de 1976 con una adición al artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en la cual se establece, y quedando como párrafo octavo, que la Nación ejerce en una Zona Económica Exclusiva situada fuera del Mar territorial

<sup>11</sup> Diccionario Economía en: [http://www.ecofinanzas.com/diccionario/Z/ZONA\\_ECONOMICA\\_EXCLUSIVA.htm](http://www.ecofinanzas.com/diccionario/Z/ZONA_ECONOMICA_EXCLUSIVA.htm)

<sup>12</sup> Convención De Las Naciones Unidas Sobre Derecho Del Mar, 10 de Abril de 1982, artículo 55 en <http://mareius.galeon.com/aficiones1497159.html> (9 de marzo de 2010).

y adyacente a este, los derechos de soberanía y las jurisdicciones que determine las leyes del Congreso, de esta manera es que México se vuelve uno de los primeros Estados en adoptar constitucionalmente la tesis de la Zona Económica Exclusiva.

En cuanto a la anchura de la Zona Económica Exclusiva, la CONVEMAR DE 1982, señala en su artículo 57 que "...no se extenderá más allá de 200 millas marinas contadas desde las líneas de base a partir de las cuales se mide la anchura del mar territorial."<sup>13</sup>, lo que deja claro que la anchura no debe exceder las 200 millas náuticas, por lo cual México adopta dicha extensión y lo establece en el artículo 27 de la Constitución Federal y en el artículo 5º de la Ley Federal del Mar.

En el ámbito de Derecho Internacional, el artículo 56 de la CONVEMAR de 1982, establece ciertos derechos que el Estado ribereño tiene en la zona económica exclusiva, los cuales fueron adoptados y adicionados por México en su Ley Federal del Mar en el artículo 46, dotando de esta forma como derechos que podrá ejercitar los siguientes:

1) Derechos de soberanía para los fines de exploración y explotación, conservación y administración de los recursos naturales, y con respecto a otras actividades con miras a la exploración y explotación económica de la Zona.

2) Jurisdicción, con relación a las disposiciones pertinentes de esta Ley, de su Reglamento y del derecho internacional, con respecto:

- a) Al establecimiento y utilización de islas artificiales, instalaciones y estructuras.
- b) A la investigación científica marina.
- c) A la protección y preservación del medio marino.

3) Otros derechos y deberes que fije esta Ley, su Reglamento y el derecho internacional.

Las aguas internacionales o como jurídicamente se les conoce con el nombre de alta mar, es la zona que se encuentra contigua a la zona económica exclusiva y sobre la cual el Derecho Internacional se ha preocupado por mantener cierto orden y control.

En cuanto a la definición de alta mar, termino jurídico utilizado para referirse a las aguas internacionales, se define como "...la zona en donde los Estados ribereños no tienen derechos de soberanía ni jurisdicciones especiales. La alta mar se encuentra más allá de toda jurisdicción territorial o especial de los Estados ribereños y empieza ahí dónde termina la zona económica exclusiva."<sup>14</sup>, en esta zona todos los Estados gozan de las mismas libertades y derechos, es considerada un bien común, sobre la cual nin-

<sup>13</sup> Convención De Las Naciones Unidas Sobre Derecho Del Mar, 10 de Abril de 1982, artículo 57 en <http://mareius.galeon.com/aficiones1497159.html> (9 de marzo de 2010).

<sup>14</sup> Vallarta, Marrón José Luis, *Derecho Internacional Público*, Ed. Porrúa, UNAM, México, 2006, p. 153.



## Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales

107

gún Estado podrá apropiarse de ella, esto de conformidad con lo establecido en el artículo 89 de la CONVEMAR de 1982.

Asimismo, dicha Convención en su artículo 86 define lo que debemos de entender por alta mar al establecer que el alta mar comprende "...todas las partes del mar no incluidas en la zona económica exclusiva, en el mar territorial o las aguas interiores de un Estado, ni en las aguas archipelágicas de un Estado archipelágico."<sup>15</sup>, de esta forma todo que no sea parte de las aguas interiores, del mar territorial y de la zona económica exclusiva de un Estado, será lo que se considere como alta mar o aguas internacionales.

Podemos definir a las aguas internacionales o alta mar como aquellas partes del mar que no incluyen las aguas interiores o nacionales, el mar territorial y la zona económica exclusiva, sobre las cuales ningún Estado ejerce su soberanía ni su jurisdicción y en la cual todo los Estados gozan de las libertades y derechos que rigen sobre dicha zona, cuya importancia es trascendental para la navegación, las comunicaciones, el comercio, la pesca y es de gran ayuda para los intereses de los Estados.

En el artículo 87 de la CONVEMAR de 1982, se establece que los Estados ya sean ribereños o sin litoral, tienen las siguientes libertades:

- Libertad de Navegación.

<sup>15</sup> Convención De Las Naciones Unidas Sobre Derecho Del Mar, 10 de Abril de 1982, artículo 86 en <http://mareius.galeon.com/aficiones1497159.html> (17 de marzo de 2010).

- Libertad de Sobrevuelo.
- Libertad de tender cables y tuberías submarinos.
- Libertad de construir islas artificiales y otras instalaciones permitidas por el derecho internacional.
- Libertad de pesca, con sujeción a lo que señale el derecho internacional.
- Libertad de investigación científica.

Las aguas internacionales o jurídicamente conocidas como alta mar, es la zona que se ubica mas allá de la Zona Económica Exclusiva y que no comprende a esta ni al mar territorial, ni mucho menos a las aguas interiores, es aquella zona del mar que comparte sus límites con diversos Estados, y sobre la cual ningún Estado ejerce su soberanía ni jurisdicción, teniendo como libertades las de navegación, sobrevuelo, tendido de cables y tuberías, la construcción de islas artificiales, libertad de pesca y de investigación científica. En este sentido, las aguas internacionales forman parte importante del mismo, ya que aunque en dicha zona los Estados no tiene ningún derecho de soberanía ni jurisdicción, en lo que respecta a los buques y a las personas que se encuentren en ellos los Estados si tendrán jurisdicción y soberanía sobre los mismos, resultando de importancia la necesidad de creación de disposiciones tendientes a la protección de las operaciones que se realicen en dicha zona, además de que dichas operaciones no se realicen con la finalidad de evadir o quebrantar algún tipo de disposición.

La pregunta que surge es que criterios pueden permitirle al Estado por medio del Poder Legislativo establecer las contribuciones a los buques, y dichos criterios son los considerados como punto de conexión en la relación jurídico tributaria entre el Estado y los contribuyentes.

Dichos elementos los podemos entender como “los puntos de conexión o criterios de vinculación que establecen el mejor o adecuado ‘asiento’ en la relación jurídico tributario, siendo estos aquellos que la ley de importancia como tal.”<sup>16</sup>, se trata de criterios que determinan un vínculo entre el Estado y los contribuyentes, que pueden ser entendidos como “... todos aquellos elementos o circunstancias de carácter objetivo o subjetivo, de tal relevancia que, al concurrir en la situación jurídica de una persona física o moral, provocan la sujeción de la misma a la potestad tributaria de un Estado”<sup>17</sup>, se tratan de criterios de carácter objetivo o subjetivo, que permiten el establecimiento del vínculo entre los sujetos de la relación jurídico tributaria, criterios utilizados por el Estado para la creación de diversas contribuciones.

El Estado, para el establecimiento de dichos criterios toma en cuenta, por una parte, la situación económica del contribuyente, cualquiera que sea

<sup>16</sup> Relación Jurídico Tributaria en <http://html.rincondelvago.com/relacion-juridico-tributaria.html> (17 DE MARZO DE 2010).

<sup>17</sup> E. Trhon, Manuel, *Régimen Fiscal de los Extranjeros en México*, 4ª ed., Colección Ensayos Jurídicos, Themis, México, 1994, p. 78.

la ubicación de la fuente de las rentas o de sus bienes, a esto se le llama criterio de sujeción personal o elementos vinculativos de naturaleza subjetiva, dentro del cual encontramos el criterio de residencia o nacionalidad; o bien, el Estado grava a las personas tomando en cuenta las rentas creadas y los bienes que se encuentren en su territorio, a lo cual se le llama sujeción real o elementos vinculativos de naturaleza objetiva o económica, de los cuales destacan el establecimiento permanente y la fuente de riqueza.

### III. CONCERTACIÓN Y COOPERACIÓN PARA REGULAR LAS OPERACIONES EN AGUAS INTERNACIONALES

Diversos son los problemas que se presentan en la zona marítima conocida como aguas internacionales, dando como resultado el uso sin restricción de dicha zona, así como de los recursos naturales que la conforman, lo cual provoca pérdidas de los recursos naturales, en ocasiones de manera irreversible y en lo fiscal, se menoscaba al erario público.

Los problemas que se presentan van desde la sobre explotación de los recursos del mar, lo cual trae como consecuencia afectaciones al medio marino, así como la contaminación y la depredación del mismo; encontramos también la problemática de la piratería, el tráfico ilegal de productos como madera, el intercambio de estupefacientes e inclusive el comercio de animales en peligro de extinción; así como, la producción de bienes, con

## Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales

109

una mano de obra barata, ya que las personas que son contratadas para la elaboración de los mismos, son sometidos a jornadas laborales muy extensas, sin contar con los derechos de seguridad social y de la protección mínima que tienen derecho; de igual manera, no solo la producción y el comercio de bienes en esta zona generan problemas, sino también a nivel global, porque al ser una zona a la que todos los Estados tienen derecho de acceder, generalmente se pueden realizar ciertas prácticas que en las jurisdicciones de los Estados se encuentran prohibidas, siendo el caso de los buques que se adentran en aguas internacionales y realizan la práctica de abortos, debido a que en su país esto se encuentra prohibido.

Son diversos los problemas que se pueden presentar en esta zona. A lo largo de la historia Organismos Internacionales como la Organización de las Naciones Unidas (ONU), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), los organismos regionales de integración, como lo son la Organización del Atlántico Norte (OTAN) y los Estados mismos, han puesto en marcha una serie de mecanismos con la finalidad de contrarrestar los efectos dañinos de estos problemas, sin embargo, por lo que respecta a la afectación en materia fiscal que sufren los Estados por la producción, comercio y explotación de bienes, servicios y personas, han sido menores los esfuerzos que se han realizado, así como la regulación en dicha zona para frenar la evasión de impuestos, en consecuencia

resulta de importancia el análisis de la problemática de la evasión fiscal por medio de operaciones realizadas en aguas internacionales.

Dichos abusos, son cometidos por los Estados mediante la utilización de buques, ya que como se ha mencionado, el régimen jurídico de las aguas internacionales no se encuentra sujeto a la soberanía de ningún Estado, en él todos los Estados cuentan con ciertos derechos, pero nadie puede ostentarse como dueño de dicha zona, ni tampoco sobre los recursos marinos que en ellas se encuentren, la única forma que un Estado tiene derecho de ejercer su jurisdicción en esta zona, es sobre los buques que pasen o se encuentren anclados en ella, así como en las personas que se encuentren a bordo de los mismos.

Por lo cual, resulta de gran importancia la figura del buque, siendo este el medio por el que los Estados, además de tener acceso a aguas internacionales, llevan a cabo diversas operaciones de comercio, en ocasiones ilícito.

Así como las personas deben contar con un nombre para ser identificadas, los buques, deben contar con una bandera o pabellón que los identifique, en cuanto al otorgamiento de dicha bandera o pabellón, de conformidad con la Convención del Derecho del Mar (CONVEMAR), cada Estado establece los requisitos necesarios para conceder su nacionalidad a un buque, para la inscripción en un registro en su territorio y lo más importante para que tengan el derecho de enarbolar su bandera, dicha relación

deberá ser auténtica, y realmente existir. Los buques solo podrán navegar bajo el pabellón de un solo Estado, quedando sometidos en alta mar a la jurisdicción de dicho Estado, en el caso de que un buque se encuentre navegando enarbolando dos banderas de distinto Estado, en caso de un conflicto con un tercer Estado no podrá ampararse en ninguna de esas nacionalidades y se le podrá considerar como un buque sin bandera, sin embargo, en cuanto a éste último punto surge una figura conocida como pabellón de conveniencia o bandera de conveniencia, las cuales son otorgadas por determinados países cuya legislación facilita al máximo el abanderamiento de buques, mediante una excesiva liberalización de los requisitos necesarios en los aspectos fiscales, laborales, de nacionalidad, de los propietarios y del capital, sobre el estado de conservación y seguridad del buque, entre otros.

En este sentido, encontramos que un buque con bandera de conveniencia es aquel que enarbola el pabellón de un país diferente al de su propietario, se trata de aquellos buques civiles que enarbolan la bandera de una nacionalidad distinta de la que pertenecen, derivado de la adopción de dicha nacionalidad que conviene a sus intereses, porque brindan regulación menos estricta en cuanto a seguridad y tasas fiscales, inclusive la nula existencia de impuestos y por si fuera poco la obtención de una mano de obra barata.

Estamos frente a una figura jurídica internacional que de cierta manera

permite que las empresas pertenecientes a los Estados, por medio de la utilización de la misma y sin infringir la ley evadan obligaciones fiscales o paguen menores impuestos, de los que debieran pagar, y como consecuencia de ello, afectan la recaudación tributaria de los Estados que intervienen, generándoles mayores ganancias a dichas empresas y una disminución a los Estados y sobre todo una gran afectación al particular. A manera de ejemplo, encontramos que los pabellones de conveniencia más habituales son los localizados en países como Panamá, Corea del Norte, Liberia, Seychelles, Malta, Chipre, Islas Marshall, Antillas Neerlandesas y Bermudas, todos ellos, paraísos fiscales.

La CONVEMAR, además del otorgamiento del pabellón o bandera establece la obligación del registro de los pabellones que se otorgan, cada Estado tendrá el derecho de establecer dichos registros conforme a sus reglas. Estos registros tienen como finalidad ser las instituciones encargadas del otorgamiento de la bandera a los buques que así lo soliciten, además de tener la obligación de tener control de los mismos. Cada Estado que cuente con un registro de buques también contará con un puerto de matrícula el cual será considerado con el puerto donde se tendrá por registrado el buque, dichos Estados podrán contar con uno o varios puertos de matrícula, este término es considerado un concepto jurídico, por lo tanto, un buque puede encontrarse registrado en un puerto en el que

## Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales

111

jamás recaló<sup>18</sup>, además de que no necesariamente dichos puertos son físicos, ya que por ejemplo, en el caso de Bolivia, por ser un Estado sin litoral, su puerto de matrícula se localiza en la ciudad de La Paz y por tanto estamos hablando de una ciudad y no de una costa con un puerto.

Las empresas que solicitan el pabellón de un país distinto al suyo bajo el pabellón de conveniencia, encuentran como norma general la nula existencia de un impuesto de sociedades (como se le conoce en España) o un Impuesto Sobre la Renta (como se le conoce en nuestro País) que grave los beneficios empresariales y en su lugar las empresas navieras establecen una tasa fija que depende únicamente del tonelaje de arqueado que los buques operen, es decir, solo se fija una tasa sobre la medida de la embarcación, a este régimen especial de tributación se le conoce como *tonnage tax* o *Impuesto Sobre el Tonelaje*, lo que en este caso no grava en sí la riqueza que la empresa que maneja el buque obtiene en realidad; además, de que no se tiene un control fiscal sobre la renta de los tripulantes extranjeros no residentes y no es un requisito obligatorio la inscripción de los mismos en el sistema de seguridad social del país de bandera, dejándoles como única salida la aceptación de una cobertura

médica y de accidentes proveniente de un seguro privado, lo cual en términos de derechos de seguridad social, los trabajadores que laboran en estas condiciones se encuentran desprotegidos, todo derivado de la falta de control y paralelamente cada año las haciendas fiscales de los Estados se encuentran con pérdidas millonarias.

### IV. CONCLUSIÓN

Podemos afirmar que el papel de la OMC en cuanto a regulación de las operaciones en aguas internacionales, no ha sido ni es del todo completo, hasta ahora no existe convenio o norma alguna que proteja ni regule las operaciones en dicha zona, aún con la existencia de normas de origen que determinan la nacionalidad de un bien o producto, y que derivado de ello se puede interpretar que entonces al ser de una determinada nacionalidad se podrá aplicar la legislación del país al que pertenece, sin embargo, si existirá un acuerdo a nivel internacional en esa zona, entonces los posibles conflictos que pudieran suscitarse entre los Estados involucrados, se podrían de cierta forma prevenir con la existencia del acuerdo señalado.

La propuesta es que como apoyo a las normas de origen, se cree un acuerdo de cooperación internacional en materia fiscal que norme cualquier operación de procesamiento y obtención de bienes y servicios que bien se obtengan o elaboren en aguas internacionales, que pueda ser suscrito por cualquier Estado; y que

<sup>18</sup> El significado de esta palabra de acuerdo con el Diccionario Náutico es "Llegar un barco, después de la navegación, a un puerto conocido. / Aproximarse a tierra, para reconocerla y marcar la posición.", en [http://www.diccionario-nautico.com.ar/g\\_r.php](http://www.diccionario-nautico.com.ar/g_r.php). (9 de Abril de 2010).

así como la OMC, se ha preocupado por la armonización de las normas de origen, creemos que es necesario que mediante la creación de dicho acuerdo se despierte el interés no solo de los Estados miembros de la OMC, sino, de la comunidad internacional, por regular y cooperar en las medidas de los posible para combatir las practicas que los particulares o las empresas trasnacionales, que están acostumbrados a realizar dentro de aguas internacionales, con la finalidad de disminuir y contrarrestar los daños que generan la evasión de contribuciones, así como mejorar la forma en que las haciendas públicas de los Estados puedan obtener los recursos que les corresponden de dichas operaciones, además de mejorar los mecanismos de control y fiscalización de la operaciones en alta mar, así como mejorar las condiciones de los trabajadores de los buques que se sitúan en aguas internacionales, estableciéndose en dicho acuerdo los derechos y prestaciones que legítimamente les corresponden.

En el caso que nos ocupa encontramos que a lo largo de la historia en materia de regulación de alta mar o aguas internacionales la Suprema Corte Justicia de la Nación no se ha pronunciado de manera directa sobre dicho tema, sino que por medio de distintos criterios ha hecho referencia a ciertos sucesos como por ejemplo, la nacionalidad de la tripulación de las embarcaciones mexicanas, de los accidentes en alta mar de los marinos, así como, en cuestiones de comisión de delitos contra la salud

(Narcotráfico). Pero nunca sobre las operaciones ilícitas en alta mar, de ahí la necesidad de un acuerdo de concertación y cooperación en materia fiscal que regule las operaciones en aguas internacionales, que nos permite empezar a construir los criterios necesarios que permitan el control y vigilancia así como una adecuada planeación de las operaciones que las empresas realicen en aguas internacionales.

Las operaciones realizadas por las llamadas empresas trasnacionales, realizadas a bordo de buques, la mayoría de ellos bajo pabellón o bandera de conveniencia, permiten, evadir sus legislaciones, y en general, la evasión de la ley, que da como resultado la obtención de menores costos de producción, además de la obtención de mayores ganancias y por consecuencia el incremento de sus ingresos económicos, devastando los recursos naturales y soslayando derechos fundamentales de los individuos y las nacionales, de ahí la necesidad de un acuerdo de concertación a nivel internacional, que se encuentre bajo el marco de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), y no bajo el marco de la Organización Mundial del Comercio (OMC), organismo conexo de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), ya que se considera que las funciones de la OMC son las de mantener y procurar el comercio internacional, el establecimiento de mecanismos, disposiciones y acuerdos que ayuden a los productores de bienes y servicios, y a los exportadores;

## Regulación fiscal de las operaciones en aguas internacionales

113

para que puedan realizar sus actividades. Es un organismo preocupado por establecer un campo de acción adecuado para el comercio mundial, en el cual los sujetos involucrados puedan realizar sus actividades bajo las mejores condiciones posibles, que permitan al comercio internacional avanzar de manera sustentable.

Por otra parte, la OCDE es un organismo de cooperación, como su nombre lo indica, su finalidad es coordinar las políticas económicas y sociales, de los Estados miembros, con el objetivo de maximizar su crecimiento económico y coadyuvar a su desarrollo y al de los países no miembros en vías de desarrollo, favoreciendo la expansión del comercio, la economía y el empleo, sobre una base multilateral y no discriminatoria, se preocupa por que exista una igualdad entre los mismos, que no se cometan abusos y que exista una igualdad social en cuanto a la economía global se refiere; es por ello que la propuesta que se plantea debe pertenecer o estar bajo el marco de la OCDE.

### V. BIBLIOGRAFÍA

Boríssov, Zhamin y Makárova, Diccionario de Economía Política, en <http://www.eumed.net/cursecon/dic/bzm/e/exporta.htm>.

Carrasco, Iriarte Hugo, *Diccionarios Jurídicos Temáticos. Derecho Fiscal (Primera Parte)*, Volumen 2 A-J, 2ª ed., Ed. Oxford University Press, México, 2003.

Cervantes, Ahumada Raúl, *Derecho Marítimo*, Ed. Porrúa, México, 2001.

De Pina, Vara Rafael, *Diccionario de Derecho*, 3ª ed., Ed. Porrúa, México, 1973.

Diccionario Enciclopédico Espasa, Tomo 18, 8ª ed., ESPASA-CALPE, S.A., Madrid, 1979.

Diccionario Náutico, en [http://www.diccionario-nautico.com.ar/g\\_r.php](http://www.diccionario-nautico.com.ar/g_r.php).

Edding, V. Mario, *Manejo Integrado del Ambiente*, Glosario de Términos, Chile en [http://manejo.tripod.com/aguas\\_internacionales.htm](http://manejo.tripod.com/aguas_internacionales.htm).

E. Trhon, Manuel, *Régimen Fiscal de los Extranjeros en México*, 4ª ed., Colección Ensayos Jurídicos, Themis, México, 1994.

Glosario De Términos De La OMC en [http://www.wto.org/spanish/thewto\\_s/glossary\\_s/subvencion\\_s.htm](http://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/subvencion_s.htm).

Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, 22ª ed., 2001, en [http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=retroactivo](http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=retroactivo).

Ríos, Granados Gabriela (coord.), Pérez Robles Arturo (y otros), *Diccionario de Derecho Fiscal y Financiero*, Tomo 1, 1ª ed., Ed. Porrúa, México, 2007.

*Seminario de Derecho Fiscal*

114

Trigo, Chacón Manuel, *Derecho Internacional Marítimo*, Universidad Nacional de Educación a Distancia, Madrid 1996.

Vallarta, Marrón José Luis, *Derecho Internacional Público*, Ed. Porrúa, UNAM, México, 2006.