



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA  
DE AGUASCALIENTES**

**Centro de Ciencias Económicas y Administrativas  
Departamento de contabilidad**

**TRABAJO PRÁCTICO**

**Beneficios fiscales como estrategia para incrementar la  
rentabilidad de las PyMEs de la industria ganadera. Estudio de  
caso una empresa de Jalisco.**

**P R E S E N T A**

**L.C.P. Itzel Gutiérrez Jiménez**

Para obtener el grado de Maestría en Impuestos

**TUTOR**

M.F. Virginia Guzmán Díaz León

**COMITÉ TUTORAL**

Dr. Alfonso Martín Rodríguez

M.I. Carlos Hugo Arévalo Maza

Aguascalientes, Ags. 05 de septiembre del 2018

## Autorizaciones



**DRA. SANDRA YESENIA PINZÓN CASTRO**  
**DECANO DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**  
**P R E S E N T E**

Por medio del presente como Director designado del estudiante **GUTIERREZ JIMENEZ ITZEL** con ID **226116** quien realizó la tesis titulada: "**Beneficios fiscales como estrategia para incrementar la rentabilidad de las PyMES de la industria ganadera. Estudio de caso una empresa de Jalisco**" y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia, me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que ella pueda proceder a imprimirla, y así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

**ATENTAMENTE**  
"Se Lumen Proferre"  
Aguascalientes, Ags., a 23 de Julio del 2018



**Director de Tesis**  
**M.F. Virginia Guzmán Díaz de León**



**Integrante del Comité Tutoral**  
**Dr. Alfonso Martín Rodríguez**



**Integrante del Comité Tutoral**  
**M.I. Carlos Hugo Maza Arévalo**



c.c.p.- Interesado  
c.c.p.- Secretaría de Investigación y Posgrado  
c.c.p.- Archivo



Of. No. 363 - 3 /2018  
DECANATO

**DRA. EN ADMÓN. MARÍA DEL CARMEN MARTÍNEZ SERNA**  
**DIRECCION GENERAL DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO**  
**P R E S E N T E**

Por medio de este conducto informo que el documento final de Trabajo Práctico titulado: **"BENEFICIOS FISCALES COMO ESTRATEGIA PARA INCREMENTAR LA RENTABILIDAD DE LAS PYMES DE LA INDUSTRIA GANADERA. ESTUDIO DE CASO UNA EMPRESA DE JALISCO"** Presentado por la sustentante: **GUTIERREZ JIMENEZ ITZEL** con ID 226116 egresada de la **MAESTRÍA EN IMPUESTOS**, cumple las normas y lineamientos establecidos institucionalmente. Cabe mencionar que la autora cuenta con el voto aprobatorio correspondiente.

Para efecto de los trámites que la interesada convenga se extiende la presente, reiterándole las consideraciones que el caso amerite.

**ATENTAMENTE**  
**"SE LUMEN PROFERRE"**  
Aguascalientes, Ags., a 04 de Septiembre de 2018



**DRA. EN ADMÓN. SANDRA YESENIA PINZÓN CASTRO**  
**DECANO DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

c.c.p.- M. en C.E.A. Imelda Jiménez García – Jefe del Departamento de Control Escolar  
c.c.p.- Sección De Certificados y Títulos  
c.c.p.- Estudiante  
c.c.p.- Archivo



## **Agradecimientos**

Al Consejo Nacional para la Ciencia y Tecnología el cual hizo posible que cursara la maestría.

A la Universidad Autónoma de Aguascalientes, en especial a los profesores miembros del Comité Tutoral, la M.F. Virginia Guzmán Díaz de León, el Dr. Alfonso Martín Rodríguez y el M.I. Carlos Hugo Arévalo Maza por compartir sus conocimientos y apoyarme en el desarrollo del presente trabajo, así como a mi tutor académico que me acompañó durante estos dos años el M.I. Martín López Cruz.

A mis padres, hermanos, familiares y amigos que me ayudaron, apoyaron y acompañaron durante el estudio de la maestría.

Al productor que abrió las puertas de su empresa y por el apoyo brindado para poder llevar a cabo el presente estudio de caso empresarial.

A todos los profesores y compañeros que compartieron sus conocimientos durante el estudio de la maestría.

**Índice general**

Índice de tablas ..... 3

Índice de gráficas ..... 5

Índice de imágenes ..... 6

Acrónimos ..... 7

Resumen ..... 9

Abstract ..... 10

Introducción ..... 11

Planteamiento del problema de investigación ..... 12

Justificación ..... 14

Objetivos ..... 16

    Objetivo general ..... 16

    Objetivos específicos ..... 16

Metodología ..... 17

Capítulo I Generalidades de la industria ganadera ..... 18

    1.1 Origen de la ganadería en México ..... 18

    1.2 Situación actual e importancia de la industria ganadera en México ..... 24

    1.3 Conceptos básicos ..... 29

    1.4 Antecedentes fiscales ..... 35

        1.4.1 Bases especiales de tributación ..... 36

        1.4.2 Régimen simplificado de entradas y salidas ..... 37

        1.4.3 Régimen simplificado de flujo de efectivo ..... 38

        1.4.4 Régimen de actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras 40

Capítulo II Disposiciones fiscales en materia del ISR para la industria ganadera ..... 41

    2.1 Régimen de actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras ..... 42

    2.2 Obligaciones fiscales ..... 44

    2.3 Ingresos ..... 49

        2.3.1 Ingresos acumulables ..... 49

        2.3.2 Ingresos exentos ..... 52

    2.4 Deducciones ..... 54

        2.4.1 Deducciones autorizadas ..... 55

2.4.2 Deducción de inversiones.....	56
2.4.3 Deducciones personales .....	60
2.4.4 No deducibles.....	64
2.4.5 Requisitos de las deducciones .....	68
2.4.6 Facilidades de comprobación .....	71
2.5 Pagos provisionales.....	74
2.6 Cálculo del impuesto del ejercicio.....	77
2.7 Beneficios fiscales .....	78
2.8 Estímulos fiscales .....	83
Capitulo III. Estudio de caso empresarial.....	88
3.1 Análisis situacional.....	88
3.1.1 Descripción de la empresa .....	89
3.1.2 Contabilidad e información financiera del ejercicio 2017 .....	90
3.1.3 Información fiscal del ejercicio 2017 .....	103
3.2 Propuesta de intervención .....	108
Conclusiones.....	116
Bibliografía .....	119
Anexos .....	128

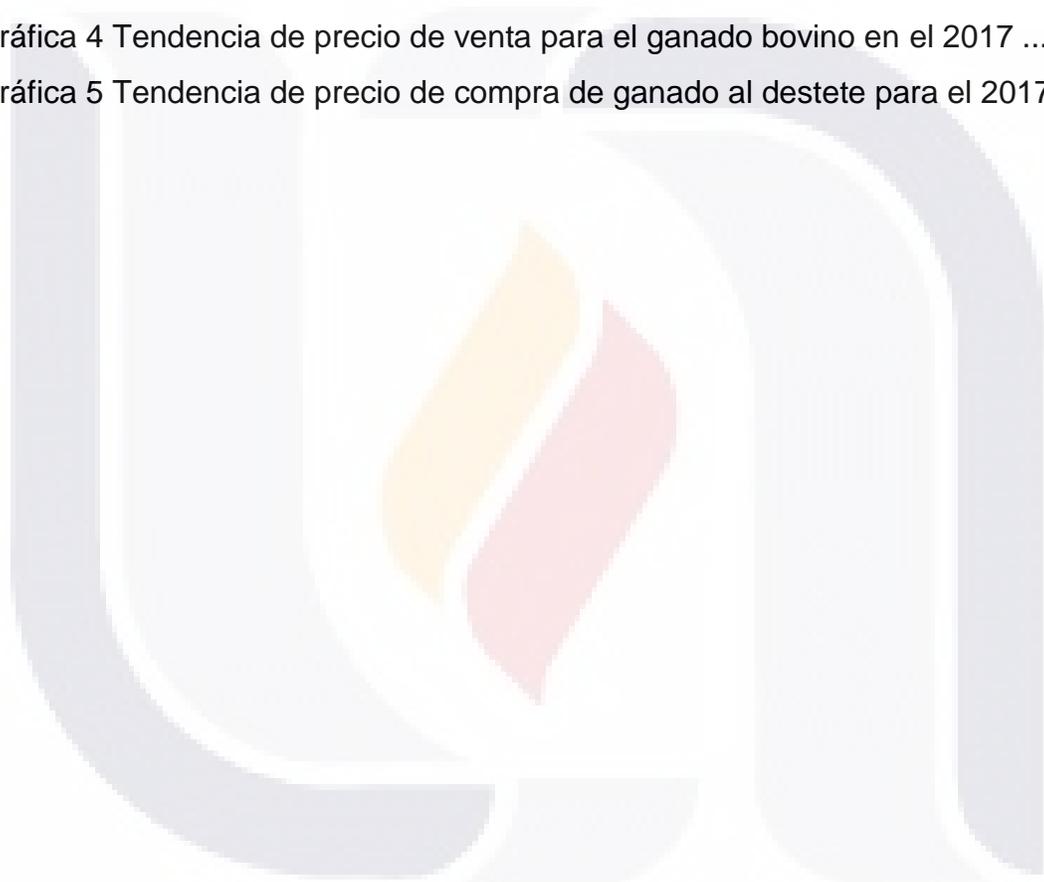
## Índice de tablas

Tabla 1 Primera clasificación oficial de las MIPyMEs .....	32
Tabla 2 Clasificación de las PyMEs publicada en el DOF el 30 de junio de 2009	32
Tabla 3 Porcentajes máximos para la deducción de algunas inversiones .....	58
Tabla 4 Deducciones personales .....	61
Tabla 5 Monto máximo deducible de colegiaturas .....	63
Tabla 6 Proporción de los no deducibles artículo 28-III LISR .....	67
Tabla 7 Mecánica para el cálculo de la proporción de los gastos menores .....	72
Tabla 8 Mecánica para la determinación de los gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación de la regla 1.2 de la RFA para el 2017 .....	73
Tabla 9 Tarifa mensual artículo 96.....	75
Tabla 10 Mecánica para el cálculo del coeficiente de utilidad.....	76
Tabla 11 Tarifa anual artículo 152.....	77
Tabla 12 Mecánica para el cálculo del IEPS acreditable .....	85
Tabla 13 Mecánica para el cálculo del IEPS acreditable para el sector primario..	86
Tabla 14 Estado de resultados del primer semestre del 2017 .....	94
Tabla 15 Estados de resultados del segundo semestre del 2017 .....	95
Tabla 16 Estado de resultados primer semestre del 2017 .....	96
Tabla 17 Estado de resultados del segundo semestre del 2017.....	96
Tabla 18 Relación de egresos del 2017 .....	97
Tabla 19 Estado de posición financiera al 31 de diciembre del 2017.....	99
Tabla 20 Indicadores de rentabilidad para el 2017 .....	102
Tabla 21 Ingresos acumulables del ejercicio 2017.....	103
Tabla 22 Ingresos del ejercicio 2017.....	104
Tabla 23 Ingresos exentos del ISR para el 2017 .....	104
Tabla 24 Deducciones autorizadas para el ejercicio 2017 .....	105
Tabla 25 Cálculo de los gastos e inversiones no deducibles .....	105
Tabla 26 Cálculos de los pagos provisionales del ejercicio 2017.....	106
Tabla 27 Cálculo del ISR del ejercicio.....	107

Tabla 28 Determinación de los gastos menores sujetos a facilidad de comprobación de la regla 1.2 de la RFA para el 2017.....	109
Tabla 29 Máximo deducible por RFA regla 1.2 para el ejercicio del 2017 .....	109
Tabla 30 IEPS acreditable para el primer semestre del 2017 .....	110
Tabla 31 IEPS acreditable para el segundo semestre del 2017 .....	110
Tabla 32 Cálculo de los pagos provisionales aplicando beneficios fiscales .....	111
Tabla 33 Cálculo del ISR del ejercicio aplicando beneficios fiscales .....	112
Tabla 34 Estado de resultados del segundo semestre aplicando beneficios fiscales .....	113
Tabla 35 Estado de posición financiera al 31 de diciembre del 2017 aplicando beneficios fiscales .....	114
Tabla 36 Indicadores de rentabilidad aplicando beneficios fiscales .....	115
Tabla 37 Beneficios fiscales aplicados en la propuesta y su fundamento legal ..	115
Tabla 38 Comparativo ISR a cargo .....	117
Tabla 39 Comparativo de los indicadores de rentabilidad.....	118

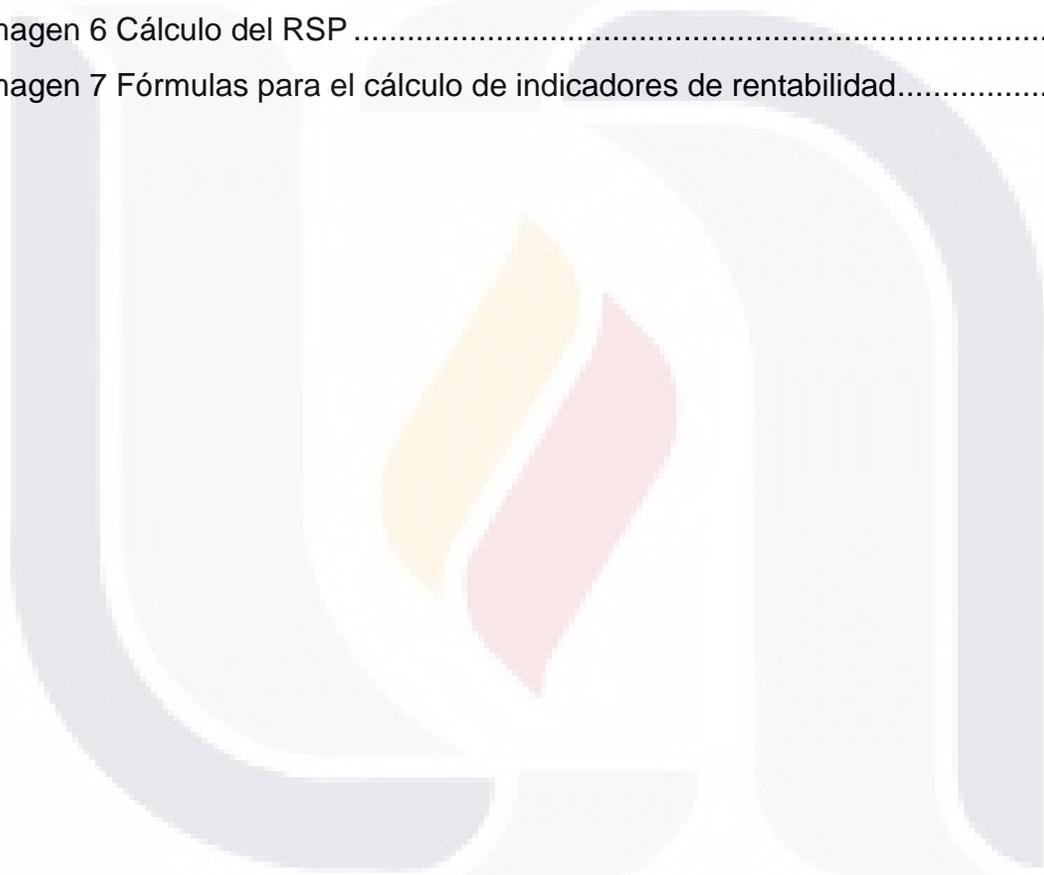
## Índice de gráficas

Gráfica 1 Comportamiento del PIB para el rubro Agricultura, cría y explotación de animales, aprovechamiento forestal, pesca y caza.....	13
Gráfica 2 Porcentaje de participación en el volumen de la producción nacional por producto .....	26
Gráfica 3 PIB Estructura porcentual del producto interno bruto por sector de actividad económica .....	28
Gráfica 4 Tendencia de precio de venta para el ganado bovino en el 2017 .....	91
Gráfica 5 Tendencia de precio de compra de ganado al destete para el 2017 .....	92



## Índice de imágenes

Imagen 1 Distribución geográfica del valor de la producción pecuaria .....	25
Imagen 2 Aportación regional al valor de la producción pecuaria nacional.....	25
Imagen 3 Porcentaje de participación del estado de Jalisco en la producción nacional de productos agropecuarios. ....	27
Imagen 4 Cálculo del margen de utilidad .....	101
Imagen 5 Cálculo del RSA .....	101
Imagen 6 Cálculo del RSP .....	101
Imagen 7 Fórmulas para el cálculo de indicadores de rentabilidad.....	102



## **Acrónimos**

**AGAPES:** Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras

**CCF:** Código Civil Federal

**CFDI:** Comprobantes Fiscales Digitales por Internet

**CFF:** Código Fiscal de la Federación

**CPEUM:** Constitución Política Estados Unidos Mexicanos

**CRE:** Comisión Reguladora de Energía

**CURP:** Clave Única de Registro de Población

**DOF:** Diario Oficial de la Federación

**ENA:** Encuesta Nacional Agropecuaria

**FAO:** Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura

**FOVISSSTE:** Fondo de la Vivienda del ISSSTE

**IEPS:** Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios

**IMSS:** Instituto Mexicano del Seguro Social

**INEGI:** Instituto Nacional de Estadística y Geografía

**INFONAVIT:** Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores

**ISR:** Impuesto Sobre la Renta

**ISSSTE:** Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado

**IVA:** Impuesto al Valor Agregado

**LIEPS:** Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios

**LIF:** Ley de Ingresos de la Federación

**LISR:** Ley del Impuesto Sobre la Renta

**LSS:** Ley del Seguro Social

**MOI:** Monto Original de la Inversión

**PCECFDI:** Proveedor de Certificación de Expedición de CFDI a través del Adquirente de Bienes o Servicios

**PCGCFDISP:** Proveedor de Certificación y Generación de CFDI para el Sector Primario

**PIB:** Producto Interno Bruto

**RAE:** Real Academia Española

**RFA:** Resolución de Facilidades Administrativas

**RFC:** Registro Federal de Contribuyentes

**RLIVA:** Reglamento de la Ley del IVA

**RMF:** Resolución Miscelánea Fiscal

**RSA:** Rendimiento Sobre los Activos Totales

**RSI:** Rendimiento Sobre la Inversión

**RSP:** Rendimiento Sobre el Patrimonio

**SAGARPA:** Secretaría de Agricultura Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación

**SAT:** Servicio de Administración Tributaria

**SE:** Secretaría de Economía

**SECOFI:** Secretaría de Comercio y Fomento Industrial

**SEDER:** Secretaría de Desarrollo Rural

**SHCP:** Secretaria de Hacienda y Crédito Público

**SIAP:** Servicio de Información Agroalimentaria y Pesquera

**SIL:** Sistema de Información Legislativa

**TMCA:** Tasa Media de Crecimiento del Anual

**UGRJ:** Unión Ganadera del Regional de Jalisco

**UMA:** Unidad de Medida y Actualización

**UNAM:** Universidad Nacional Autónoma de México

## Resumen

En la actualidad para que una empresa tenga éxito no solo necesita contar con recursos naturales, humanos y financieros, sino que requiere de un buen control y gestión administrativa. Las empresas del sector ganadero en general son empresas de tipo familiar, donde el propietario es el encargado de tomar las decisiones, y a su vez realizar el trabajo, por lo cual estas empresas no cuentan con estructuras administrativas que les permitan conocer la realidad de su negocio; además está la carga tributaria que como es bien sabido México es uno de los países con las legislaciones fiscales más complejas, así que por las condiciones particulares del sector resulta costoso y complicado el cumplimiento fiscal, ya que no solo es el pago de impuestos, sino que incluyen una serie de requerimientos de información por parte de la autoridad, además que las mecánicas de cálculo de impuestos suponen un trabajo de análisis exhaustivo de la información financiera de la empresa.

La industria ganadera es un sector económico muy importante para el país ya que contribuye a la seguridad alimentaria y consiste el medio de subsistencia para miles de familias en zonas rurales, sin embargo, ha presentado un estancamiento en los últimos años, por lo cual el gobierno a través de diferentes políticas públicas ha incentivado el desarrollo del sector, otorgando diferentes facilidades y beneficios fiscales, los cuales de ser aplicados correctamente tienen un impacto positivo en la rentabilidad de la empresa, puesto que éstos optimizan la carga tributaria y simplifican el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

El objetivo del presente trabajo es analizar las disposiciones fiscales, que constituyen un beneficio fiscal, para las PyMEs personas físicas, de la industria ganadera en materia del ISR, con el propósito de proponer alternativas que optimicen la carga tributaria de la empresa en estudio, y con esto aumentar la rentabilidad.

## **Abstract**

Nowadays a company need to have nature, human and financial resources to be successful, but also need to have control and a good management. The cattle industry in general are family companies, where the owner is the same person who takes decisions and do the handwork, that is why this companies does not have administrative structures that allow them to know the reality of them company, besides is the tax burden, Mexico is a country that has the most complex taxes legislation, consequently the cattle rancher has to spend lots of money to accomplish fiscal obligations.

The cattle industry is an economic sector very important for the country because it contributes to food safety and consist in the only means of subsistence for millions of families in rural zones, however it has been stalling the last few years, that is why de Mexican government through public politics has encouraged the development and growth of the sector, grating different fiscal facilities and benefits, which of being applied correctly increase the profitability of the company because those optimize the tax burden.

The objective of this research is analyze the fiscal legislation that constitute a fiscal benefit for the SEMs of the cattle industry in matter of income tax, with the purpose of put forward some alternatives that optimize the tax burden for the company in study, to increase the profitability.

## **Introducción**

Las empresas de la industria ganadera además de trabajar en pro de su objeto para el cual fueron constituidas, deben cumplir con sus obligaciones fiscales, en México las disposiciones fiscales son complejas, están dispersas en diferentes ordenamientos, por lo que, para las condiciones particulares del sector, les resulta complicado y costoso el cumplimiento de las obligaciones fiscales, ya que no solo implica el pago de impuestos, sino la prestación de información periódicamente.

La industria ganadera tiene particularidades en su operación, ya que gran parte de estas empresas son familiares, y en muchos de los casos es la misma persona la encargada de la toma de decisiones, generación de información financiera y la que realiza la labor de la empresa, por lo que en muchas ocasiones la información financiera es deficiente, lo cual complica aún más el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Sin embargo, existen diferentes facilidades y beneficios fiscales para disminuir la carga fiscal, con los cuales se disminuye el pago de impuestos, y a su vez simplifican el cumplimiento de obligaciones fiscales. Éstos beneficios consisten en ingresos exentos, reducción del impuesto, plazos más amplios para la presentación de declaraciones, facilidades en materia de deducciones y comprobantes, entre otros. La correcta aplicación de dichos beneficios, tiene un impacto positivo en la rentabilidad de la empresa.

En el presente trabajo se realiza un análisis de las disposiciones fiscales aplicables en materia del Impuesto Sobre la Renta (ISR), a las personas físicas dedicadas a la ganadería, así como la explicación detallada de las facilidades y beneficios fiscales para estos contribuyentes, para determinar su impacto en la rentabilidad de las empresas del sector. Así mismo se realiza un estudio de caso empresarial donde se aplica la teoría revisada a la información financiera de una empresa real, donde se hizo un estudio para dar una propuesta aplicando los beneficios que optimicen la carga fiscal y mejoren la rentabilidad de la empresa.

## Planteamiento del problema de investigación

Anteriormente se creía que poseer recursos naturales, financieros y humanos permitía el desarrollo exitoso de las empresas, dejando a un lado la gestión de la empresa (Miranda, et.al., 2016) entendiéndose como gestión “*la acción y efecto de administrar*” (RAE, 2017), de lo anterior se puede concluir que en la actualidad es tan necesario una buena administración como posesión de recursos, para lograr que una compañía sea rentable.

Por lo general las empresas ganaderas son de tipo familiar, donde el empresario no solo asume el cargo de la dirección, sino que también aporta con algún trabajo manual, así mismo las decisiones se toman en el seno de la familia por lo que existe una complementariedad, ya que por ejemplo en el caso de implementar una política de inversión o la adquisición de algún bien productivo conlleva regularmente una disminución de nivel de vida para el ganadero y su familia (García, 2018).

Normalmente los empresarios del sector ganadero no cuentan con sistemas administrativos que les permitan el control sobre sus recursos, por lo que muy difícilmente el empresario logra saber si en realidad es rentable su empresa; por otra parte, se encuentra la carga fiscal, se sabe que en México la carga fiscal representa un costo alto para las empresas (Mul, 2017), ya que no solo es la erogación de efectivo para el pago de impuestos, si no que el cumplimiento de obligaciones fiscales de forma<sup>1</sup> representan una carga administrativa costosa, puesto que con la nueva era tecnológica y digital gran parte de estas obligaciones conllevan la contratación de personal capacitado y la adquisición de software especializados.

De acuerdo a la última Encuesta Nacional Agropecuaria (ENA) aplicada en el 2014 únicamente el 20.9% de las unidades de producción agropecuaria utilizan algún tipo de tecnología informática y de comunicación para sus actividades productivas,

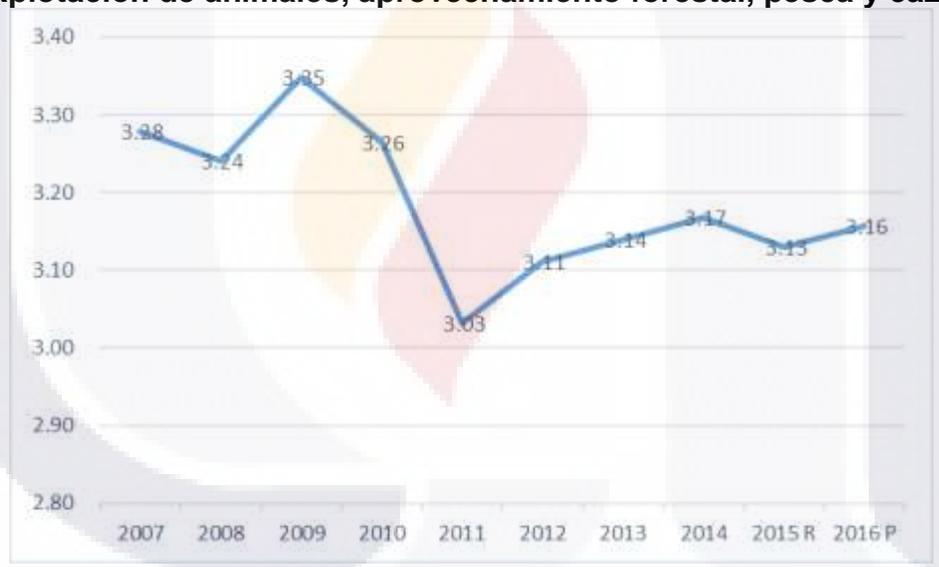
---

<sup>1</sup> Toda obligación fiscal que no se refiera al pago de contribuciones, como lo son declaraciones informativas, presentación de información contable por medios electrónicos, facturación electrónica, etc.

donde solo el 9.7% cuentan con computadora y el 9.4% con internet; en cuanto al nivel de estudios del productor el 19% no cuenta con estudios, y únicamente el 9% tiene estudios de bachillerato, preparatoria o estudios superiores (INEGI, 2014), problemas que dificultan y aumentan los costos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En los últimos años el sector primario presenta un estancamiento puesto que de acuerdo al Producto Interno Bruto (PIB) publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) el rubro de Agricultura, cría y explotación de animales, aprovechamiento forestal, pesca y caza se ha mantenido en un rango del 3.36% al 3.03% (INEGI, 2017), tal como se presenta en la siguiente gráfica.

**Gráfica 1 Comportamiento del PIB para el rubro Agricultura, cría y explotación de animales, aprovechamiento forestal, pesca y caza<sup>2</sup>**



Fuente: Elaboración propia con datos de (INEGI, 2017)

Razón por la cual el gobierno mexicano con el fin de promover el crecimiento del sector por lo menos durante 30 años le ha otorgado, en materia del ISR, regímenes fiscales con ciertas preferencias y beneficios (Gallegos, 2015) como son ingresos exentos del ISR, reducción del impuesto, estímulos fiscales y facilidades administrativas, los cuales si se utilizan de manera correcta, ayudan a optimizar la

<sup>2</sup> Nota: Cifras provenientes de valores a precios constantes, base 2013. 2015 R: Cifras revisadas a partir de la fecha en que se indica. 2016 P: Cifras preliminares a partir de la fecha en que se indica.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

carga tributaria disminuyendo la erogación de efectivo para el pago de impuestos, y a su vez simplifican la forma de cumplir las obligaciones fiscales, por lo que reduce la carga administrativa y los costos que generan el cumplimiento de éstas, con lo que aumenta la rentabilidad de la empresa.

Lo anterior resulta desconocido para gran parte de los productores, puesto que se le da mayor importancia a la parte operacional de la empresa, es decir invierten todo su capital humano y financiero en lograr el posicionamiento de su producto en el mercado y que su producción satisfaga la demanda. Cabe considerar, que la normatividad se encuentra dispersa, debido a que se establece en diferentes ordenamientos legales, por lo que resulta complicado y en ocasiones imposible conocer y aplicar todos los beneficios que se mencionan con anterioridad, además de que no existe mucha documentación al respecto, así que los productores no cuentan con soporte documental necesario para poder cumplir correctamente y aprovechar al máximo los beneficios.

### **Justificación**

“Los sistemas de producción pecuaria, son considerados como la estrategia social, económica y cultural más apropiada para mantener el bienestar de las comunidades, debido a que es la única actividad que puede simultáneamente proveer seguridad en el sustento diario, conservar ecosistemas, promover la conservación de la vida silvestre y satisfacer los valores culturales y tradiciones.” (FAO, 2017)

Millones de personas en zonas rurales crían ganado mediante sistemas tradicionales de producción, en los que basan sus medios de subsistencia y la seguridad alimentaria familiar. El ganado aporta un 40% del valor de la producción agrícola mundial y sostiene los medios de vida y la seguridad alimentaria de casi 1,300 millones de personas (FAO, 2017). Por lo que la ganadería no solo aporta a la economía mundial, sino que es proveedora de seguridad alimentaria y el sustento de miles de familias.

En México hay alrededor de 1.1 millones de unidades de producción ganadera, que se extienden en 110 millones de hectáreas por todo el país, con un inventario ganadero nacional de más de 31 millones de cabezas de ganado bovino (SIAP SAGARPA) (Trejo, 2017). Durante el 2015 se logró una producción récord de carne en canal<sup>3</sup> con 6.2 millones de toneladas, lo que significa 276 mil toneladas más (4.6%) que las obtenidas en 2012, respecto a 2016. En los primeros siete meses del año la producción de carne en canal fue de casi 3.7 millones de toneladas, un incremento de 2.4% en comparación del 2015. (SAGARPA, 2016).

A nivel mundial la ganadería es uno de los sectores que presenta mayor crecimiento, ya que se espera un aumento en la demandada de productos agropecuarios debido al crecimiento de la población en las últimas décadas, lo cual es un área de oportunidad para el desarrollo y estudio del sector porque con esto no solo aumenta la producción pecuaria del país sino que también ofrece generación de más empleos en sectores relacionados como el transporte, el comercio, el suministro de piensos e insumos, servicios veterinarios etc. favoreciendo a los demás sectores implicados en la cadena de valor <sup>4</sup>(FAO, 2017).

Razón por la que las autoridades fiscales en apoyo a la economía de este sector que se considera en desigualdad de condiciones respecto a otros, ha establecido diferentes facilidades, estímulos y apoyos para que esta industria se desarrolle al máximo ya que en México la carga fiscal resulta costosa y complicada, *“se sabe que un alto porcentaje de la administración de las PyMEs, especialmente en países en desarrollo, carecen de la formación necesaria para gestionar de manera eficiente sus negocios* (Esteban & Gómez, 2016) de esto que el cumplimiento de obligaciones fiscales resulte toda una travesía para un productor de la industria ganadera.

---

<sup>3</sup> Parte que queda de los animales sacrificados después de serles retirada la piel, cabeza, las vísceras con sus contenidos, la sangre y la parte distal de los miembros

<sup>4</sup> La relación entre el productor, comercializador, transportista y el consumidor final.

Por ello es necesario que los productores conozcan tanto de sus obligaciones fiscales como de toda clase de beneficios fiscales y facilidades a los que pueden acceder, para que éstos sean aprovechados al máximo y no solo se obtengan una reducción en el pago de impuestos, sino que se vean reflejados estos beneficios directamente con la rentabilidad de la empresa.

## **Objetivos**

### **Objetivo general**

Analizar las disposiciones fiscales, que constituyen un beneficio fiscal, aplicables a las PyMEs personas físicas, de la industria ganadera en materia del ISR, con el propósito de proponer alternativas que optimicen la carga tributaria de la empresa en estudio, y con esto aumentar la rentabilidad.

### **Objetivos específicos**

- 1.- Describir las generalidades sobre la industria ganadera en donde se expongan los antecedentes, su evolución histórica en materia fiscal y la importancia de este sector para la economía mexicana.
- 2.- Analizar las disposiciones fiscales en materia del ISR, que constituyen beneficios fiscales, para personas físicas dedicadas a la ganadería.
- 3.- Crear una propuesta para la empresa en estudio, en materia de ISR, aplicando los beneficios fiscales para optimizar la carga fiscal y evaluar su impacto en la rentabilidad.

## **Metodología**

La presente investigación será de tipo descriptivo puesto que analizará las generalidades, antecedentes y los aspectos fiscales de la industria ganadera; a su vez será un estudio exploratorio porque se propondrán estrategias fiscales que optimicen la carga tributaria de la empresa utilizando figuras contenidas en las disposiciones fiscales.

El estudio parte de lo general a lo particular por lo que se empleará el método deductivo. Por último, es teórico práctico puesto que el estudio se sustentará con documentación bibliográfica, como lo son revistas, libros, estadísticas, y se desarrollará un estudio de caso en una empresa.

## Capítulo I Generalidades de la industria ganadera

### 1.1 Origen de la ganadería en México

La ganadería en México tiene sus orígenes con la conquista española puesto que, con la instauración del sistema colonial y la llegada de nuevos mamíferos como vacas, caballos, cerdos, asnos, mulas, cabras y borregos, la ganadería se empezó a desarrollar como una actividad económica muy importante (Barrera, 1996).

Fue en la Vera Cruz donde arribaron las primeras reses a la Nueva España, embarcadas por Gregorio de Villalobos, los cuales se convirtieron en los ancestros de los hatos<sup>5</sup> que habitaron en las tierras altas y centrales de la Nueva España. En 1527 el conquistador Nuño de Guzmán se dedicaba a intercambiar ganado por esclavos indios (huastecos), negocio que prosperó. (Barrera, 1996)

Para el 1620 se calculaba que en el centro de la Nueva España pastaban alrededor 1,300,000 reses y 8,100,000 borregos y cabras, en una superficie de 77,700 kilómetros cuadrados. La actual Huasteca conformo el primer enclave ganadero desde el inicio de la colonia; por su posición geográfica fue el centro de origen y dispersión de la ganadería bovina en el norte de México y el sur de los Estados Unidos (Barrera, 1996) .

Los esclavos provenientes de África tuvieron un papel importante, en el desarrollo de la ganadería en las tierras bajas del Golfo, dado que eran conocedores del cuidado de los rumiantes<sup>6</sup> y caballos y por su adaptación a las condiciones climáticas y ambientales, por lo que durante el siglo XVI fueron los negros y mestizos los primeros vaqueros, pero siempre seguidos por un caporal de origen español, en un principio la mayoría fueron esclavos pero con el paso de tiempo se fueron convirtiendo en trabajadores independientes (Barrera, 1996).

---

<sup>5</sup> Conjuntos de ganado

<sup>6</sup> Mamíferos que se caracterizan por tener unas mandíbulas adaptadas a la alimentación herbívora y un sistema digestivo complejo dividido en tres o cuatro cámaras, cada una con una función concreta.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Barrera hace referencia a Beltrán donde expone que a principios del siglo XVII existían tres especies de ganado vacuno, los *chichihua* o lecheros, los cuales permanecían estabulados<sup>7</sup> y se especializaban en la producción de lácteos, también se encontraban los *rodeanos* o semiestabulados<sup>8</sup> los cuales pastaban y se producían en los límites del rancho, y por último estaba el ganado *cimarrón*, *montaraz*, o *salvaje*, los cuales tenían un manejo abierto o de monte y se reproducían naturalmente (Barrera, 1996).

Durante la época colonial la ganadería tuvo un impacto muy importante ya que, con la llegada de cuadrúpedos a América se reformo el sector agropecuario por la incursión de los bueyes para el arado, también revoluciono el transporte puesto que los burros y las mulas fueron “el ferrocarril” de la época, así mismo modifico los hábitos alimenticios de los nativos, ya que poco a poco empezaron a ingerir los productos derivados de animal como los lácteos, también en el ámbito ecológico tuvo un impacto porque aumento la variedad de especies animales, y a su vez se empezó a traer otras especies vegetales para el alimento del ganado, por ultimo tuvo un impacto cultural ya que se obtuvo como resultado la cultura jarocho y la afición a la tauromaquia (Barrera, 1996).

En cuanto al México independiente la ganadería se encontraba en condiciones precarias, durante ese período la ganadería se practicaba en las haciendas casi igual que en la época colonial, las tierras se concentraban en pocas manos y existían muy poca innovación tecnológica, la cría de animales y el aprovechamiento de sus productos eran prácticamente nulos (UNAM, 2018), por lo que la ganadería fue un sector al cual no se le prestó atención suficiente, sin embargo, fue en los regímenes de Santa Anna y durante el Imperio cuando se prestó un poco más de atención al desarrollo de la industria de la zootecnia, no obstante, no se contó con el tiempo suficiente como para ejecutar acciones positivas en pro de su desarrollo (Saucedo, 1984).

---

<sup>7</sup> De establo. Consiste en mantener el ganado en un establecimiento.

<sup>8</sup> Cuando el ganado pasa parte del tiempo a campo abierto y otra parte en establo.

Con lo que fue hasta el gobierno de Porfirio Díaz que se formalizó el pensamiento ganadero y se llevaron acciones que despertaron el campo del marasmo en que se encontraba por la lucha de independencia (Saucedo, 1984, pág. 26). La industria de ganado en pie<sup>9</sup> ocupó un lugar importante para la economía mexicana durante el porfiriato. En las últimas décadas del siglo XIX, se registró un aumento de cabezas de ganado en el país, así mismo se tenía mejor calidad de los rebaños y se empleaban nuevas técnicas para la cría de animales más sofisticadas, en gran parte por la presión del mercado estadounidense, donde los estados del norte desempeñaron un papel muy importante en el desarrollo y crecimiento de la industria, gracias a la exportación de ganado a los Estados Unidos (De S., 2008).

En el régimen de Díaz se incentivó la inversión extranjera sin ninguna restricción otorgándoles lo que pedían, por lo que a finales de 1910 aproximadamente el 95% de los jefes de familias campesinas no tenían tierras, las tierras fueron otorgadas a unos cuantos favoritos, como en el caso de Chihuahua que se otorgaron trece millones de hectáreas a siete concesionarios, en Durango cerca de un millón de hectáreas a solo dos personas, en Oaxaca cuatro individuos recibieron ocho millones de hectáreas, con lo que la riqueza estaba en manos de unos pocos y los campesinos que trabajaban esas tierras no poseían nada (Saucedo, 1984).

A fines del siglo XIX el mercado mundial de la plata sufrió una crisis, por lo que el campo se convirtió en fuente de ingresos accesible, por lo que se organizó el Congreso Agrícola, y se fundaron sociedades especializadas, se empezaron a introducir nuevas técnicas y cultivos, se importó ganado de origen europeo y estadounidense, y posteriormente en 1893 se celebró la primera Exposición Ganadera en Coyoacán, como demostración del nuevo plan que se había puesto en marcha (Saucedo, 1984, pág. 28). Sin embargo, la dictadura de Díaz ocasionó grandes problemas en México, por lo que en 1910 se inició un movimiento armado que se conoce como la Revolución Mexicana.

---

<sup>9</sup> Animal vivo para su venta, ya sea para engorda o para ser sacrificado.

La Revolución trajo consigo cuantiosas pérdidas con ello la despoblación del campo, los ganaderos se convirtieron en los proveedores de los bandos combatientes, con el ganado se sufragaron los gastos de la guerra y satisfacían la demanda de alimentos para los guerrilleros, se exportó a los Estados Unidos ganado bovino en pie al redor de 2.5 millones de cabezas, y en forma de cueros y sebo aproximadamente 400 millones de libras, cuyo valor fue destinado para la compra de armamento, monturas, vestuarios y provisiones. Con estadísticas basadas en 1910 se estima que el inventario nacional ganadero perdió un 50%, liquidando prácticamente la zona norte (Saucedo, 1984, pág. 28).

La despoblación ganadera favoreció, ya que, aumentaron los baldíos, y gran parte de los potreros que eran privados, fueron entregados de nuevo a los campesinos que laboraban las tierras, con lo que se empezaron a extender los cultivos de pastos y forrajes, y se logró que para los años veinte la ganadería resurgiera. Volvió la confianza al gobierno, lo cual trajo consigo el comienzo de una nueva era para zoocultura, con ejemplares de razas mejoradas. Al norte del país se practicaba la ganadería extensiva<sup>10</sup> principalmente para ganado de carne, al centro del país la ganadería intensiva<sup>11</sup> mayormente para ganado de leche y especies selectas, y por las condiciones del clima en las costas semiextensiva<sup>12</sup>, porque sólo se desarrollaban algunas especies de ganado vacuno resistentes a ese tipo de hábitat (Saucedo, 1984, págs. 28-29).

En el sexenio (1934-1940) del general Lázaro Cárdenas, se consideró como el período con mayor actividad agraria, puesto que el general promulgo el 22 de marzo de 1937 el decreto donde se adicionaron artículos al Código Agrario con la finalidad de proteger la industria ganadera del país, se restableció el ejido de los pueblos,

---

<sup>10</sup> Sistema de explotación pecuario donde los animales son criados en libertad y en extensiones de terreno suficientes para una manutención más o menos natural.

<sup>11</sup> Sistema de explotación pecuario donde el ganado permanece en un terreno cercado con ambientes controlados, para que de esta forma se intensifique la producción.

<sup>12</sup> Sistema de explotación pecuario que, mediante la utilización de pastos de corte, alimentación en establo por horas determinadas y adecuada nutrición de los animales, se aumenta la producción.

que ordenaba que además de tierras de labor se otorgaran también terrenos para agostadero, de monte, o de pasto, para el uso comunal (Saucedo, 1984, pág. 37).

El año de 1946 fue devastador para la ganadería mexicana, al aparecer la enfermedad de la fiebre aftosa<sup>13</sup> en Veracruz, causó trastornos no solo para la ganadería local, ya que se expandió por todo el país, originando grandes pérdidas económicas al cerrarse las fronteras para la exportación de ganado en pie. Para combatir esta enfermedad y mantenerla alejada de la frontera norte, se firmaron convenios de ayuda económica y organización entre México y los Estados Unidos de América, por lo que se decretó que debían de ser sacrificados todos los animales que estaban en las zonas de contagio activo. Dicha medida casi provoca el fin de la ganadería en el país, ocasionando una temporada extremadamente difícil, la cual se prolongó hasta el sexenio de Adolfo Ruiz Cortines (1952-1958) (Villegas, Bolaños, & Olguín, 2001, pág. 26)

A partir de entonces, los autores consideran que la ganadería en México tuvo cinco etapas, para lograr la estabilidad del sector. Comenzó el período de modernización de la industria pecuaria, a través de una política gubernamental de apoyo a las organizaciones ganaderas, se expidieron leyes y decretos, enfocados al fortalecimiento y crecimiento del sector, lo cual tuvo su auge hasta el sexenio de Luis Echeverría (1970-1976). El gobierno de José López Portillo (1976-1982) se considera que fue la etapa de crecimiento, después esta la etapa de transición que los autores consideran que fue casi de estancamiento con Miguel de la Madrid (1982-1988), le siguió una etapa de transformación y reinicio de crecimiento con Carlos Salinas de Gortari (1988-1994) y por último una está la etapa de estabilidad en el período 1994 al 2000 con Ernesto de Zedillo. (Villegas, et.al. , 2001, pág. 26)

---

<sup>13</sup> Enfermedad viral, altamente contagiosa del ganado, se manifiesta por fiebre alta y por el desarrollo de úlceras pequeñas en la boca y erosiones originadas de vesículas y flictenas en las pezuñas y la ubre.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Para el período de 1990 al 1998 la Secretaría de Agricultura Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación (SAGARPA) la producción de carne estaba principalmente representada por la de bovino con el 39.3%, seguido por la de porcino con el 29.5% y cerca por la de pollo con un 28.6%, quedando en ultimo la carne de ovino y caprino con solo el 2.6% (SAGARPA, 1998).

En 1994 al entrar en vigor el Tratado de Libre Comercio con América del Norte (TLCAN) la balanza comercial registro un crecimiento, el proceso de apertura comercial tuvo impacto profundo en la estructura de la producción y el comercio doméstico, en un marco internacional México paso a ser exportador neto de animales en pie para engorda y uno de los principales importadores de carne de bovino, pero con el paso del tiempo las importaciones de carne disminuyeron en un 40.4% (SAGARPA, 1998).

La producción de carnes en la década del 2000 al 2010 presentó una Tasa Media de Crecimiento del Anual (TMCA) del 2.9%, el cual fue superior al crecimiento de la población mexicana con lo que se aseguró una mayor disponibilidad per cápita, pero este crecimiento fu inferior al de la década anterior que era del 3.5% anual, esto a razón de diferentes factores como el poder adquisitivo limitado en la población del país y la creciente presencia de productos importados (Coordinación General de Ganadería, 2010).

En ese mismo período la avicultura de carne presentó el segundo crecimiento más acelerado para la década con una TMCA del 4.3%, en cuanto a la ganadería bovina mantuvo su segundo lugar en importancia dentro de la oferta de carnes, aportando el 30.3% y obtuvo una TMCA del 2%, por otra parte la carne de porcino también presento una TMCA del 2% la cual fue inferior a la década anterior la cual era del 3%, esto debido al grave error de la vinculación con la influenza Humana AH1N1, así mismo la producción de caprinos y ovinos presento una TMCA del 3.5% (Coordinación General de Ganadería, 2010).

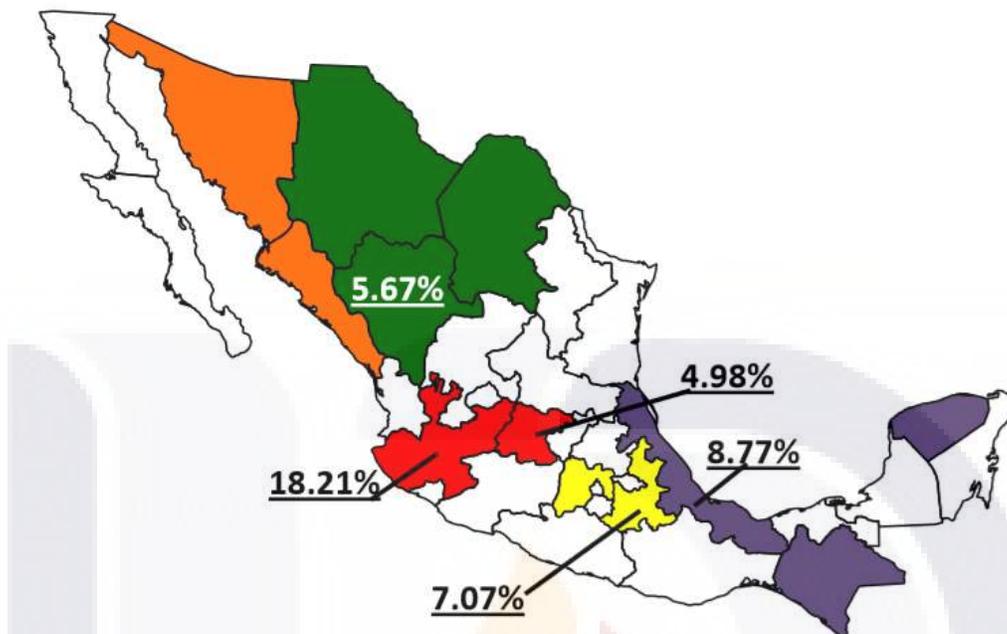
## **1.2 Situación actual e importancia de la industria ganadera en México**

La ganadería juega un papel importante puesto que provee de seguridad alimentaria a la población gracias a la diversidad de productos y servicios que proporciona, ya que el ganado aporta a la población el suministro de alimentos de alta calidad, como leche, carne y huevos, así mismo contribuye a la generación de empleos y desempeña una función en la economía general puesto que su explotación permite ahorrar divisas a través de la reducción de las necesidades de importación favoreciendo la inversión y el ahorro. (FAO, 2017)

La producción ganadera es uno de los sectores con crecimiento más acelerado, lo cual es un área de oportunidad porque se espera un aumento de la demandada de productos agropecuarios debido al crecimiento de la población en las últimas décadas, lo cual ofrece la generación de más empleos en sectores relacionados como el transporte, el comercio, el suministro de piensos e insumos y servicios veterinarios (FAO, 2017), con lo cual se ve beneficiada la economía en general porque no solo crece y se desarrolla el sector ganadero, si no también se beneficia el sector comercio, el sector industrial y el sector de la prestación de servicios.

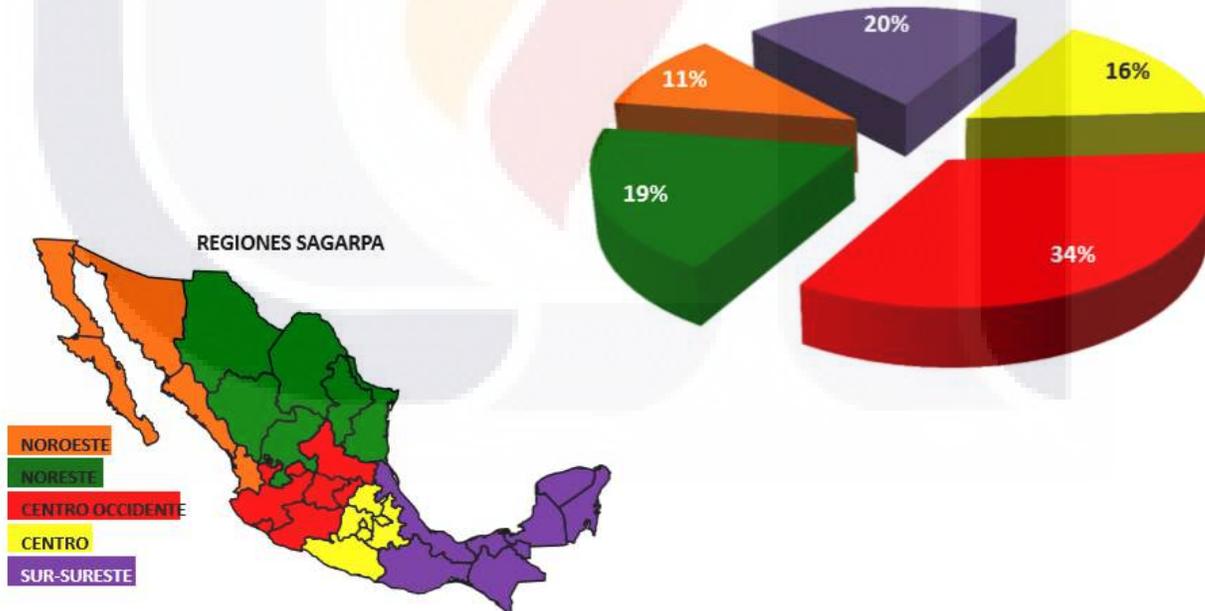
En México hay alrededor de 1.1 millones de unidades de producción ganadera, que se extienden en 110 millones de hectáreas por todo el país, con un inventario ganadero nacional de más de 31 millones de cabezas de ganado bovino (SIAP SAGARPA) (Trejo, 2017). El 70% de la producción pecuaria se concentra en 12 estados, donde Jalisco es el estado con la mayor producción pecuaria del país con el 18.21%, en segundo lugar, Veracruz con el 8.77% y en tercero Puebla con el 7.07%, siendo la región centro occidente la región con mayor aporte al valor de la producción pecuaria nacional con el 34% (González, 2011) tal como se presenta en las siguientes imágenes.

Imagen 1 Distribución geográfica del valor de la producción pecuaria<sup>14</sup>



Fuente: (González, 2011)

Imagen 2 Aportación regional al valor de la producción pecuaria nacional

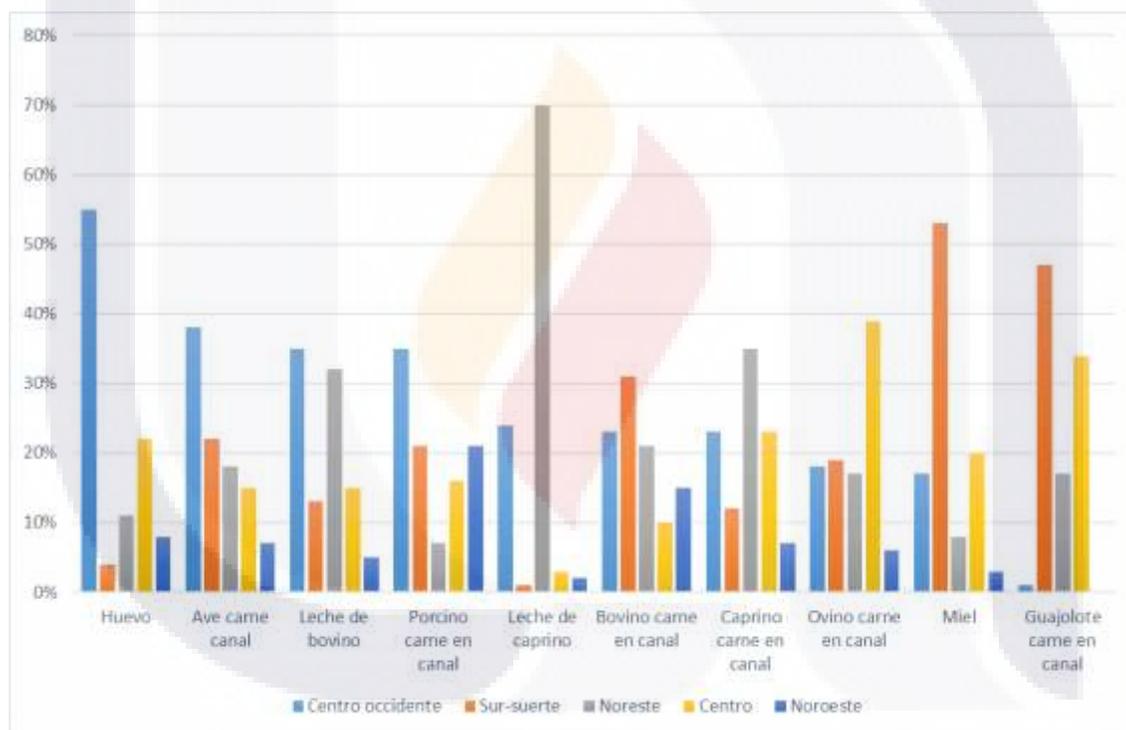


Fuente: (González, 2011)

<sup>14</sup> Los cinco estados con mayor aporte a la producción pecuaria, en los cuales se concentra el 44.7% del total de la producción

En cuanto a la producción por producto y región se encuentra que la región centro occidente es el principal productor de huevo (55%), ave de carne en canal (38%), leche de bovino (35%) y porcino de carne en canal (35%), la región sur-sureste es el principal productor de bovino de carne en canal (31%), miel (53%) y guajolote de carne en canal (47%), en cuanto a la región noreste se encuentra como principal productor de leche de caprino (70%) y caprino de carne en canal (35%) y por último la región centro es el principal productor de ovino de carne en canal (39%), tal como se presenta en la siguiente gráfica (González, 2011).

**Gráfica 2 Porcentaje de participación en el volumen de la producción nacional por producto**

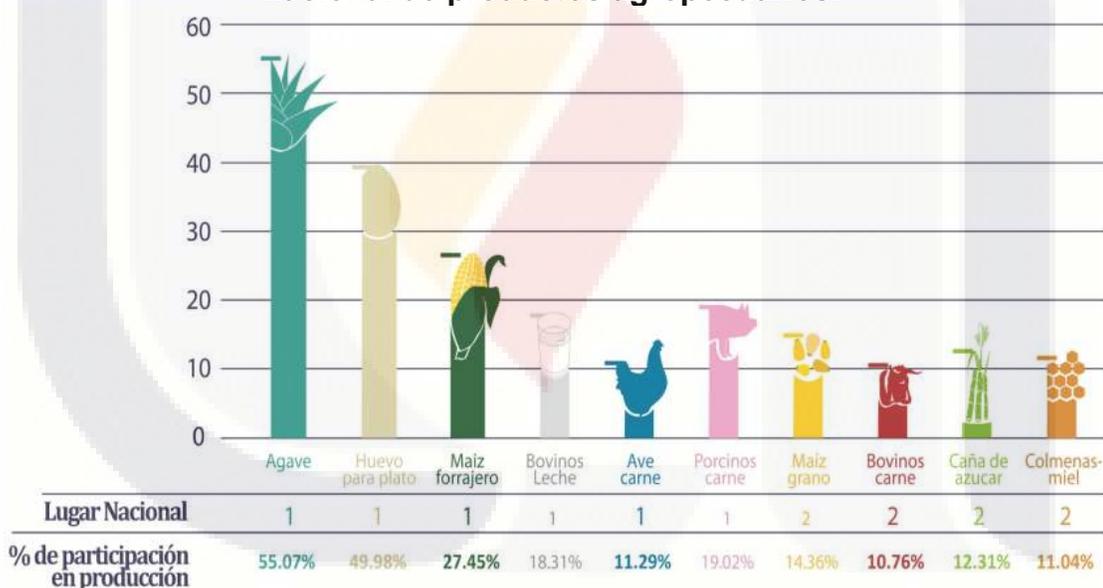


**Fuente:** Elaboración propia con datos de (González, 2011)

La balanza comercial de México en el sector agroalimentario presenta resultados satisfactorios, ya que se encuentra entre los principales países exportadores de alimentos en el mundo, ocupa el tercer lugar en la producción agropecuaria de América Latina y el número 12 a nivel mundial, en cuanto a la producción pecuaria; es el séptimo productor de proteína animal, el quinto productor de carne de pollo y huevo y el sexto de carne de res. (SAGARPA, 2016)

Jalisco posee la economía agropecuaria más importante del país, representa el 11.16% del PIB agropecuario nacional, cuenta con el 7.2% de la superficie agrícola del país, y representa el 6.84% del PIB estatal, de la producción agropecuaria estatal el 64% corresponde a la producción pecuaria, ya que es el principal productor nacional de huevo para plato (49.98%), bovinos de leche (18.31%), ave de carne (11.29%) de porcinos de carne (19.02%), y el segundo productor bovinos de carne (10.76%) y colmenas de miel (11.04%) (SAGARPA, 2011) países tal como se presenta en la siguiente imagen. Con estos niveles de producción las empresas jaliscienses no solo satisfacen la demanda nacional si no que han diversificado los destinos de exportación de sus productos, actualmente cuentan con presencia en 67. (SEDER, 2016)

**Imagen 3 Porcentaje de participación del estado de Jalisco en la producción nacional de productos agropecuarios. <sup>15</sup>**



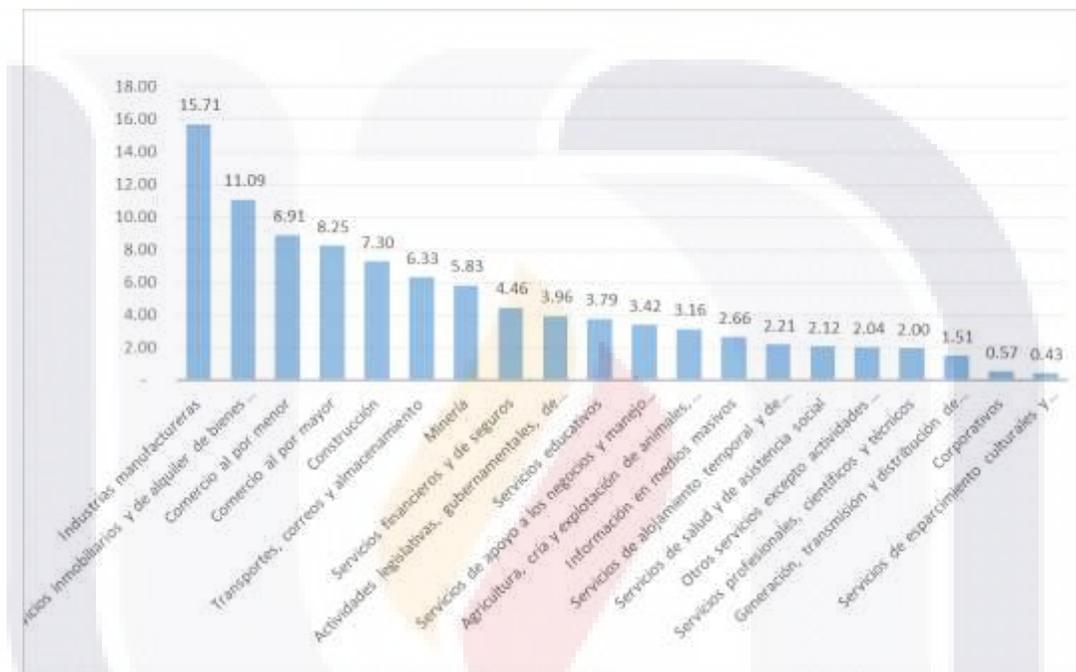
Fuente: (SEDER, 2016)

Actualmente Jalisco es líder en generación de empleos en el campo a nivel nacional, al mes de septiembre del 2016 contaba con 81 mil 634 trabajadores asegurados ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) en la agricultura, ganadería, silvicultura, pesca y caza. (SEDER, 2016).

<sup>15</sup> Nota: Datos preliminares al 2010.

En cuanto al PIB para el 2016 la agricultura, cría y explotación de animales, aprovechamiento forestal, pesca y caza representan el 3.16% siendo este el doceavo sector que más contribuye al PIB nacional (INEGI, 2017), tal como se muestra en el siguiente gráfico.

**Gráfica 3 PIB Estructura porcentual del producto interno bruto por sector de actividad económica <sup>16</sup>**



**Fuente:** Elaboración propia con información de (INEGI, 2017)

El 2016 el PIB en el sector agropecuario registro un aumento del 3.5% anual, el sector ganadero presentó crecimiento anual del 2.1%, lo cual es una representación del potencial y del éxito que general el campo nacional (Matrinez, 2017).

El sector agropecuario es un sector muy importante para México no solo económicamente sino, también en el aspecto nutricional y social, la industria ganadera no solo representa una fuente de ingresos, también provee de seguridad alimentaria a la población y satisface la demanda nacional de alimentos de origen animal, además gran parte de la producción nacional es exportada.

<sup>16</sup> Nota: Cifras provenientes de valores a precios constantes, base 2013. Para 2016 cifras preliminares a partir de la fecha en que se indica.

### 1.3 Conceptos básicos

Es importante partir de conceptos básicos que nos den elementos para la comprensión de nuestra temática, por lo que se iniciara analizando la definición de ganadería. En primera instancia el Código Fiscal de la Federación (CFF) en su artículo 16 define las actividades empresariales, en su fracción IV en específico las actividades ganaderas que son:

IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial. (CFF, 2016)

Aunado a esto la Resolución de Facilidades Administrativas (en adelante RFA) para el 2017 en su regla 1.1 amplía la definición de actividades ganaderas de la siguiente forma:

Los contribuyentes dedicados a actividades ganaderas, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR, considerarán como actividades ganaderas las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Se considerará que también realizan actividades ganaderas, los adquirentes de la primera enajenación de ganado a que se refiere el párrafo anterior, cuando se realicen exclusivamente actividades de engorda de ganado, siempre y cuando el proceso de engorda de ganado se realice en un período mayor a tres meses contados a partir de la adquisición. Lo dispuesto en esta regla en ningún caso resultará aplicable a las personas que no sean propietarias del ganado, aves de corral y animales a que se refiere la misma. (RFA, 2016)

De lo anterior se desprende la interrogativa ¿qué es considerado transformación industrial? de acuerdo al diccionario de la Real Academia de la Lengua Española transformación se define como *“la acción y efecto de transformar”* (RAE, 2017) entendiéndose transformar como *“hacer cambiar de forma a alguien o algo”* (RAE, 2017) a su vez define el concepto de industrial como *“perteneciente o relativo a la industria.”* (RAE, 2017) e industria como *“conjunto de operaciones materiales ejecutadas para la obtención, transformación o transporte de uno o varios productos naturales”* (RAE, 2017) por lo que se puede entender que transformación industrial es la acción de transformar la materia mediante un proceso industrial para obtener como producto final un bien distinto a la materia que fue sometida al proceso industrial.

En materia fiscal no existe como tal un concepto donde se defina el concepto de transformación industrial, sin embargo, de forma supletoria en el artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RLIVA) establece que se considera que los animales y vegetales no están industrializados *“por el simple hecho de que se presenten cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados”* (RLIVA, 2014). Así mismo el criterio normativo 8/IVA/N establece que *las pieles que se presenten frescas o conservadas de cualquier forma, siempre que no se encuentren percutidas, curtidas, apergaminadas o preparadas de otra manera no están industrializadas.* (RMF, 2016)

Con lo anterior de manera análoga se puede equiparar al concepto de no ser objeto de transformación industrial de la definición de actividades ganaderas del artículo 16 del CFF con el concepto de animales no industrializado del artículo 6 del RLIVA. Por lo que productos derivados del ganado, aves y animales, como lo son el huevo, la leche, la carne, miel, etc., aun cuando estos se enajenen cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados, se consideran parte de las actividades ganaderas.

Entonces las actividades ganaderas en materia fiscal se pueden definir como: la cría, engorda, y la primera enajenación de los productos derivados que no hayan sido objeto de transformación industrial, de ganado, aves de corral y animales, entendiéndose transformación industrial como el proceso industrial mediante el cual la materia se transforma y se obtiene un producto final distinto, así mismo los adquirentes de ganado que realicen exclusivamente actividades de engorda, siempre y cuando el proceso de engorda se realice en un período mayor a tres meses contados a partir de la adquisición.

La importancia de tener un concepto preciso en materia fiscal de que es considerado actividades ganaderas, es por el hecho de establecer quienes son sujetos para el presente estudio. Una vez entendido que es considerado fiscalmente como industria ganadera, es necesario continuar con la definición de Pequeñas y Medianas empresas (PyMEs).

Para iniciar a definir lo que son las PyMEs es necesario iniciar con el concepto de empresa de acuerdo a la Real Academia de la Lengua Español (RAE) lo define como *“unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos”* (RAE, 2018), por lo que cualquier persona o conjunto de personas que realice actividades industriales, mercantiles o preste servicios y tengan como objetivo generar riquezas, es considera una empresa.

Las empresas se clasifican de acuerdo a su tamaño, en cada país se utilizan diferentes criterios para clasificarlas, por lo general se toma como base el número de empleados, el importe de las ventas anuales y/o ingresos y los activos fijos con los que cuenta, en el caso de México se tienen antecedentes para definir y clasificar las PyMEs, a raíz de la creación del programa de apoyo integral para la industria mediana y pequeña, donde se tomaba como base el número de empleados, las empresas objeto del programa debían de tener de 6 a 250 empleados para ser sujetas del apoyo, las empresas que contaban con menos de 6 empelados eran considerados pequeños talleres artesanales (INEGI, 2018).

En marzo de 1979, para efectos del Plan Nacional de Desarrollo Industrial se consideró pequeña industria a las empresas que su inversión en activos fijos era menor a 200 veces el salario mínimo anual vigente del Distrito Federal, que en ese entonces el importe era alrededor de 10 millones de pesos (INEGI, 2018).

Fue hasta el año de 1985 Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI) que actualmente es la Secretaría de Economía (SE), estableció criterios oficiales para clasificar a la industria de acuerdo con su tamaño.

El 30 de abril se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el programa para el Desarrollo Integral de la Industria Pequeña y Mediana (INEGI, 2018) tal como se presenta en la siguiente tabla:

**Tabla 1 Primera clasificación oficial de las MIPyMEs**

	Número de empleados	Ventas anuales
<b>Microindustria</b>	Hasta 15	Hasta 30 millones de pesos
<b>Industria pequeña</b>	Hasta 100	Hasta 400 millones de pesos
<b>Industria mediana</b>	Hasta 250	Hasta 1,100 millones de pesos

**Fuente:** Elaboración propia con información de (INEGI, 2018)

Con el paso del tiempo esta primera clasificación oficial fue cambiando, puesto que existieron seis pronunciamientos más, cuatro de ellos promulgados por la entonces SECOFI, y otros dos por la actual SE, siendo la última publicación el 30 de junio de 199, donde clasifica las empresas por sector, y se toman los rubros de personal y ventas anuales para determinar el tamaño de la empresa (INEGI, 2018). Por lo que la última clasificación queda tal como se presenta en la siguiente tabla.

**Tabla 2 Clasificación de las PyMEs publicada en el DOF el 30 de junio de 2009**

Sector	Micro		Pequeña		Mediana	
	Personal	Monto de ventas anuales (mdp) <sup>17</sup>	Personal	Monto de ventas anuales (mdp)	Personal	Monto de ventas anuales (mdp)
Industria	De 0 a 10	Hasta \$4	De 11 a 50	Desde \$4.01 hasta \$100	De 51 a 250	Desde \$100.1 hasta \$250
Comercio	De 0 a 10	Hasta \$4	De 11 a 30	Desde \$4.01 hasta \$100	De 31 a 250	Desde \$100.1 hasta \$250
Servicios	De 0 a 10	Hasta \$4	De 11 a 50	Desde \$4.01 hasta \$100	De 51 a 250	Desde \$100.1 hasta \$250

**Fuente:** Elaboración propia con datos de (INEGI, 2018)

Ahora bien, una vez definidos los conceptos de actividades ganaderas, y PyMEs el siguiente concepto es el de Persona Física, puesto que el estudio en cuestión está destinado para las PyMEs personas físicas dedicadas a la ganadería, se hace la

<sup>17</sup> Millones de pesos

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

diferenciación de persona física y moral ya que fiscalmente conlleva un tratamiento distinto dependiendo del tipo de persona que sea el contribuyente.

Se podría pensar que la persona física es cualquier ser humano, sin embargo jurídicamente el concepto de persona física se define como *“todo ser capaz de tener derechos y obligaciones”* (Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM , 1984, págs. 100-102), anteriormente cuando era legalmente permitida la esclavitud y las mujeres no tenían derechos, éstos no eran considerados como personas físicas para efectos jurídicos puesto que no tenían capacidad de adquirir derechos ni de contraer obligaciones, actualmente se podría afirmar que todos los seres humanos son personas físicas, no obstante, el Código Civil Federal (CCF) en el artículo 450 establece quienes son incapaces.

De conformidad con el artículo 450 del CFF las personas tienen incapacidad natural cuando son menores de edad, y tienen incapacidad legal los mayores de edad disminuidos o perturbados en su inteligencia, aunque tengan intervalos lúcidos, y aquellos que padezcan alguna afección originada por enfermedad o deficiencia persistente de carácter físico, psicológico o sensorial o por la adicción a sustancias tóxicas como el alcohol, los psicotrópicos o los estupefacientes; siempre que debido a la limitación, o a la alteración en la inteligencia que esto les provoque no puedan gobernarse y obligarse por sí mismos, o manifestar su voluntad por algún medio (CCF, 2018), por lo que las personas de este supuesto al no tener capacidad, no se pueden considerar como personas físicas.

En este mismo orden de ideas, se puede hacer una definición por exclusión para el concepto de persona física, ya que en ningún ordenamiento legal se establece como tal quienes son personas físicas, sin embargo, con el artículo 450 del CCF al establecer quienes son incapaces, se podría decir que todos los que no son capaces de conformidad con dicho artículo, son personas físicas para fines jurídicos.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Ahora bien, una vez definido los conceptos básicos que dejan claro y delimitado quienes son los sujetos del presente estudio, es decir las PyMEs personas físicas dedicadas a la ganadería, se procederá a definir los conceptos de las dos variables que son pilares fundamentales para esta investigación, que son los beneficios fiscales y la rentabilidad, con el fin de que se tenga un preámbulo con las bases necesarias para poder comprender mejor el tema.

El diccionario jurídico define como beneficios fiscales *“aquellos consistentes en desgravaciones, deducciones o exenciones impositivas”* (Casado, 2009, pág. 111), entiéndase por desgravación *“método tributario para reducir la carga impositiva”* (Casado, 2009, pág. 295) a su vez las deducciones se definen como *“los conceptos previstos expresamente por la ley del impuesto respectivo que pueden detrarse de la materia imponible”* (Casado, 2009, pág. 254), por último la exención es *“la acción y efecto de relevar o exonerar de gravamen a lo que debe de estar alcanzado conforme al objeto del impuesto”* (Casado, 2009, pág. 367).

Con lo anterior se puede concluir que los beneficios fiscales son cualquier cosa que disminuya la carga tributaria, puede ser por la desgravación, la aplicación de deducciones para la disminución de la base imponible, o las exenciones del impuesto. Estos beneficios son considerados como *“ahorros o mejoras en el patrimonio de una persona o entidad por la consecuencia del menor pago del impuesto”* (Economipedia, 2018).

Por lo general los beneficios fiscales se establecen en la legislación, y especialmente son para favorecer a sectores económicos o zonas desfavorecidas, para impulsar el crecimiento de éstos, o gestionar la creación de empleos.

Como se puede observar los beneficios fiscales al disminuir el pago de los impuestos, afectan positivamente el patrimonio de las empresas, lo cual conlleva el aumento de la rentabilidad de la empresa, por lo consiguiente es fundamental definir lo que financieramente se considera rentabilidad.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Rentabilidad se define como *“la capacidad de rentar o calidad de rentable de un capital o de una estructura productiva y comercial”* (Godoy & Greco, 2006, pág. 671) entiéndase rentable como *“aquello que produce una renta o un beneficio”* (Casa, 2008, pág. 254) es decir que produce un rédito o una ganancia.

Morillo expresa que *“la rentabilidad es la motivación más importante para quienes invierten un capital en una empresa”* (Morillo, 2001), cualquier empresario busca que su empresa sea lo más rentable posible, puesto que entre más ganancias existan mayor rendimiento obtiene del capital que invierte, por lo que en las últimas décadas las empresas han buscado implementar medidas para aumentar su rentabilidad, es por esto que el presente estudio propone los beneficios fiscales como una estrategia para aumentar la rentabilidad de las empresas ganadera.

#### **1.4 Antecedentes fiscales**

Las personas físicas dedicadas a la ganadería desde hace, por lo menos, 30 años, han tenido, en materia del ISR, regímenes fiscales que les han permitido tratamientos diferenciados o especiales, respecto de quienes se dedican a la realización de otras actividades empresariales. Estos tratamientos especiales surgen a razón de las características particulares de operación del sector, ya que existe muy poca capacidad y estructura administrativa para cumplir con las complejas regulaciones fiscales mexicanas, además de que este sector reviste para el país la seguridad alimentaria. (Gallegos, 2015)

Entre los regímenes especiales que han existido a lo largo del tiempo para la industria ganadera cabe resaltar los siguientes:

- Bases especiales de tributación (1989)
- Régimen simplificado de entradas y salidas (1990 al 2001)
- Régimen simplificado de flujo de efectivo (2002 al 2013)
- Régimen de actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras. (a partir del 2014) (Ramos, 2017)

### 1.4.1 Bases especiales de tributación

El 18 de octubre de 1989 se publica en el DOF el Acuerdo que establece por el ejercicio fiscal de 1989 mediante reglas generales, bases especiales de tributación en materia de los impuestos federales que se indican, a los contribuyentes personas físicas pequeñas o medianas empresas, dedicados a los actividades ganaderas, avícolas, apícolas y cunícolas.

En este acuerdo se establecieron cuatro supuestos que eran sujetos al régimen, el primero era para los contribuyentes dedicados a la ganadería bovina que sus ingresos del ejercicio 1988 no hubiesen excedido de \$1'261,440,000.00, en segundo lugar, estaban los contribuyentes dedicados a la ganadería distinta a la bovina y que sus ingresos de 1988 no hayan excedido de \$630,720,000.00, el tercer supuesto era para los avicultores siempre que sus instalaciones les permitirán tener una explotación permanente durante el año de 1989 de hasta 100,000 aves y por ultimo estaban los porcicultores cuando sus instalaciones les permitieran tener una producción permanente durante el año de 1989 de hasta 5,000 cerdos. (DOF, 1989)

En este régimen se contemplaba como objeto los ingresos obtenidos por personas físicas por las actividades empresariales<sup>18</sup> y los salarios por concepto de cuidado manejo, aseo y conservación del ganado, aves, abejas y conejos; leche, huevo, miel y cera que fueron cubiertos por los ganaderos, avicultores, apicultores y cunicultores. (DOF, 1989) A diferencia del régimen vigente, este contemplaba los salarios pagados por los contribuyentes de este régimen otorgándoles a éstos un tratamiento diferenciado. Sin embargo, este beneficio no aplicaba para los trabajadores de áreas administrativas.

---

<sup>18</sup>Los ingresos percibidos por los ganaderos, avicultores, apicultores y cunicultores por la venta de ganado bovino, porcino, ovino, caprino, caballar, asnal y mular; de aves de corral (pollas y patas desarrollada), pollos y patos de engorda y guajolotes); de conejos; de leche natural; de huevo para plato y fértil; de miel y cera, así como por los provenientes de la venta de leche de ganada propio y ajeno.

El ISR se calculaba de acuerdo al tipo de ganado o producto derivado, donde se aplicaban porcentajes o tarifas a los litros de leche, kilos de huevo, número de cabezas de animales, etc. vendidos, los porcentajes iban desde el 1% al 1.5% y las tarifas iban desde \$1.00 hasta los \$30,000.00, la época de pago también dependía del tipo de ganado enajenado, había dos supuestos se realizaba el pago y la declaración al momento de la venta o dos declaraciones una durante los 30 días siguientes a la fecha de publicación de este acuerdo, y la segunda en el mes de diciembre de 1989. (DOF, 1989) Este régimen fue eliminado en la reforma fiscal para el ejercicio de 1990.

#### **1.4.2 Régimen simplificado de entradas y salidas**

Este régimen ofrecía un esquema basado en flujo de efectivo, con el cual se determinaba la base gravable restando a las entradas en efectivo, bienes o servicios las salidas en efectivo bienes o servicios. A su vez este régimen estaba apoyado por la RFA, donde se establecían diferentes beneficios a los contribuyentes. (Luna, 2016, pág. 11)

En la RFA contemplaba un monto de ingresos exentos del ISR para las personas físicas dedicadas a la ganadería de acuerdo al área geográfica donde estuviera ubicado el domicilio fiscal del contribuyente. (RFA, 1992)

Referente a las obligaciones fiscales este régimen contemplaba diferentes obligaciones de acuerdo al monto de los ingresos, para los contribuyentes personas físicas con ingresos de hasta 10 salarios mínimos anuales no tenían ninguna obligación fiscal, para los contribuyentes con salarios de 10 a 20 salarios mínimos anuales únicamente tenían la obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y expedir y conservar comprobantes que reúnan requisitos fiscales, por las operaciones que realizaran, mismos que debían de incluir la leyenda de "No Contribuyente". (RFA, 1992)

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Para los contribuyentes que sus ingresos superaban los 20 salarios mínimos anuales debían de determinar el ISR anual considerando la diferencia que se obtenga de restarle al total de las entradas el total de las salidas, en las operaciones de crédito se consideraban hasta que fueran efectivamente cobradas o pagadas, es decir se reciban en efectivo, en bienes o en servicios. También contemplaba una cantidad exenta que se calculaba dividiendo 20 salarios mínimos anuales entre el total de ingresos obtenidos en el 1991 y en 1992 los resultados se sumaban y se dividían entre dos, el resultado obtenido se multiplicaba por la base del impuesto lo cual era la cantidad a disminuir de la base. A la base del impuesto ya disminuida se le aplicaba la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y el impuesto a cargo se le podía aplicar una reducción del 50%. (RFA, 1992)

En este régimen se contempla por primera vez la reducción de la base gravable, y una reducción del impuesto a cargo, también se tenían facilidades de comprobación que consistía en disminuir de los ingresos como salida: los gastos por mano de obra, alimentación del ganado y otros gastos menores sin comprobantes, que se calculaba aplicando a los ingresos propios de la actividad un porcentaje de acuerdo al tipo de ganado, que era entre el 59% y el 80%. Así mismo estaban relevados de llevar nóminas, y por ende no tenían obligación de presentar declaración informativas referentes a sueldos y salarios. También no tenían obligación de expedir cheques nominativos, elaborar estados financieros ni dictaminarlos. (RFA, 1992)

### **1.4.3 Régimen simplificado de flujo de efectivo**

A raíz de una reforma fiscal, para el ejercicio del 2002 se adiciona a la LISR un capítulo con el régimen simplificado, dentro del título de personas morales, donde se contemplaban los mismos sectores<sup>19</sup> que en años pasados, sin embargo, no ocurría lo mismo para las personas físicas ya que no eran parte del título de dicho régimen, no obstante, se les otorgaban las mismas facilidades del régimen

---

<sup>19</sup> Incluye las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

simplificado, aun cuando tributaran en el régimen general, intermedio o el de pequeños contribuyentes. (Luna, 2016)

Por lo anterior para las personas físicas dedicadas a la ganadería debían de cumplir con sus obligaciones de acuerdo al régimen en el que estuviesen inscritos, sin embargo, gozaban de todos los beneficios que las facilidades administrativas les otorgaban. Entre ellas se encontraban facilidades de comprobación, pagos provisionales semestrales, se les relevaba de llevar nóminas, estímulos para inversiones, reducción del ISR, acreditamiento del IEPS contra el ISR a cargo. (RFA, 2003)

En el transcurso del régimen estas facilidades fueron teniendo modificaciones puesto que la RFA se publica de manera anual, en algunas ocasiones se extendía el vigor de las mismas.

Entre las modificaciones más sustanciales se encuentra el porcentaje de reducción del ISR. En un principio a la entrada en vigor del régimen era del 50% (DOF, 2003), en el 2004 se modifica y se disminuyó la reducción al 42.86% (DOF, 2004), el 2006 se redujo aún más al 32.14% (DOF, 2006), y por último se modificó para el ejercicio del 2010 reduciéndose a un 25% (DOF, 2009).

Otro de los beneficios de ser parte del régimen eran los ingresos exentos de ISR para las personas físicas dedicadas a la ganadería, que sus ingresos del ejercicio inmediato anterior no excedieran de 40 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, beneficio que se mantuvo durante la vigencia del régimen (RFA, 2003).

Además de estar exentos del ISR las personas físicas con ingresos de hasta 40 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año y que no tuvieran obligación de presentar declaraciones periódicas, quedaban relevado de inscribirse al RFC, y en caso de que ya estuviesen inscritos al RFC, no estaban obligados a presentar declaraciones de pago provisional y anual.

Facilidad que se tuvo hasta el ejercicio del 2010. Ya que en la RFA para el 2010 era una opción estar inscrito, con la cual se le añadía la obligación de expedir comprobantes fiscales para quienes optaran por el registro (RFA, 2003).

#### **1.4.4 Régimen de actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras**

Este régimen entra en vigor a partir del 1 de enero del 2014 el cual nació a raíz de la reforma fiscal para el 2014 donde se adicionó a la nueva LISR el Capítulo VIII del Título II que comprende los artículos 74, 74-A Y 75, donde se establece un régimen especial para las personas morales y personas físicas dedicadas a las actividades primarias, el cual es el Régimen de actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras (AGAPES).

Dicho régimen es el vigente al momento de realizar el presente estudio, por lo que se le dedicara el capítulo II para desarrollar toda la información referente al régimen, donde se tomaran en cuenta los diferentes ordenamientos y disposiciones vigentes en materia del ISR, y se detallaran los beneficios fiscales para el sector.

## **Capítulo II Disposiciones fiscales en materia del ISR para la industria ganadera**

Antes de comenzar con el análisis del régimen fiscal para las personas físicas dedicadas a la ganadería, es importante iniciar con el fundamento legal por el cual se está obligado al pago de impuestos.

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en su artículo 31, fracción IV dispone que todos los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público de la Federación, de los Estados, de la Ciudad de México, y del Municipio en que residan, esto de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (CPEUM, 1917).

Por su parte el CFF en el artículo primero establece que las personas físicas y morales deben de contribuir al gasto público conforme a las leyes fiscales respectivas, por lo que lo dispuesto en el CFF se debe de aplicar en su defecto, y sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados internacionales de los que México sea parte (CFF, 2016).

En estos dos ordenamientos nace la obligación del pago de impuestos, ahora bien, en materia del ISR, la propia ley del impuesto establece en el artículo primero que toda persona física y moral residente en México, residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país y los residentes en el extranjero están obligados al pago del ISR y deberán de cumplir sus obligaciones fiscales que la misma ley establece (LISR, 2016).

El ISR lo deberán de pagar los residentes en México por los ingresos percibidos sin importar donde esté ubicada la fuente de riqueza, en el supuesto de los residentes en el extranjero con establecimiento permanente lo deberán de pagar respecto a los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, y por último los residentes en el extranjero por los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando el ingreso no sea atribuible a éste. (LISR, 2016).

Es importante señalar que la LISR establece en el artículo segundo que para efectos de la ley se considera establecimiento permanente *“cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes.* (LISR, 2016). Partiendo de lo general a lo particular y retomando lo explicado en el capítulo primero del presente trabajo, toda persona física dedicada a la ganadería la cual como ya se explicó anteriormente es una actividad empresarial y realice sus operaciones en territorio nacional está obligado al pago del ISR, puesto que de conformidad con el artículo primero y segundo de la LISR son sujetos al pago del ISR y están sujetos a lo dispuesto en la misma ley.

## **2.1 Régimen de actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras**

Para el ISR la ley contempla un régimen especial para la industria ganadera ya que se considera un sector que se encuentra en desventaja de condiciones, y por eso este régimen estipula diferentes beneficios, y facilidades para apoyar la economía de este sector menos favorecido.

El régimen se denomina “Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras” el cual está establecido en el Título II Capítulo VII de la LISR, mismo que abarca los artículos 74, 74-A y 75 de la LISR vigente para el ejercicio fiscal 2017. No obstante, para el sector existen otros ordenamientos legales que otorgan facilidades y beneficios como lo es la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF), la Resolución de Facilidades Administrativas (RFA) e incluso la misma Ley de Ingresos de la Federación (LIF), por lo que en el presente capítulo se pretende unir todos los ordenamientos legales aplicables para el sector ganadero, para así contar con un marco legal de referencia completo.

En primera instancia es importante delimitar si las personas físicas dedicadas a la ganadería están sujetas al régimen, puesto que son los sujetos objeto del presente estudio. A pesar de ser un régimen que se encuentra en el Título II de las personas morales; las personas físicas dedicadas a la ganadería deben de cumplir sus obligaciones fiscales de conformidad con éste, ya que el artículo 74 en la fracción III de la LISR lo establece:

Artículo 74. Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente Capítulo, los siguientes contribuyentes (...)

III. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades (...), ganaderas, (...) (LISR, 2016)

De lo anterior se desprende la interrogante ¿qué se considera dedicación exclusiva a actividades ganaderas? por lo que el mismo artículo 74 lo aclara:

Se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aquéllos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad. (LISR, 2016)

Una vez explicado lo anterior, se concluye que toda persona física que obtenga ingresos por actividades ganaderas, y estos representen mínimo el 90% del total de sus ingresos sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos de su propiedad, deben de tributar en el Régimen de AGAPES. En el capítulo primero se explicó a detalle los conceptos de actividades ganaderas y persona física, por lo que cabe mencionar que además de lo ya explicado en dicho apartado, es de suma importancia el concepto de dedicación exclusiva a actividades ganaderas, la importancia recae en el ser sujeto del régimen, ya que, al no cumplir con las condiciones establecidas, no se podrá optar por tributar en dicho régimen, por lo cual tampoco podrán ser acreedores de beneficios y facilidades que se les otorgan.

Una vez establecido que las personas físicas dedicadas a la ganadería están sujetas a tributar conforme al régimen de AGAPES, se procederá a analizar a detalle el régimen.

## 2.2 Obligaciones fiscales

Es importante partir de las obligaciones fiscales puesto que hay ciertas obligaciones a las cuales un contribuyente del sector ganadero está sujeto aun cuando no ha iniciado operaciones o no ha recibido ingresos, de aquí la importancia de partir de éstas.

Como es bien sabido cualquier persona que realice actividades económicas está obligada a inscribirse al RFC, obligación que nace en el CFF en su artículo 27 donde se establece que toda persona física que realice operaciones sujetas a contribuciones u obtenga ingresos entre otros supuestos debe de inscribirse al RFC, además tiene que proporcionar la información referente a su domicilio fiscal (CFF, 2016), por lo cual para cualquier contribuyente que inicie operaciones su primera obligación es la inscripción al RFC.

En cuanto a la inscripción al RFC la RMF es sus reglas 2.4.3, 2.4.6 y 2.4.17 establece facilidades para las personas físicas dedicadas a la ganadería que deseen inscribirse al RFC. En la regla 2.4.3 se establece que podrán inscribirse al RFC a través de los adquirientes de sus bienes, a su vez la regla 2.4.6 estipula que las personas físicas podrán inscribirse al RFC por medio del portal del SAT siempre que cuenten con su Clave Única de Registro de Población (CURP) (SAT, 2018)

Por otra parte la regla 2.4.17 establece que los contribuyentes personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades, ganaderas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente al valor anual de 40 Unidades de Medida y Actualización (UMA's) y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán inscribirse en el RFC a través de las personas morales que estén autorizadas como Proveedor de Certificación y Generación de CFDI para el Sector Primario (PCGCFDISP) (SAT, 2018)

Así mismo el artículo 74 de la LISR establece que tendrán que cumplir sus obligaciones fiscales de conformidad con la Sección I (De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales) del Capítulo II (De los ingresos por actividades empresariales y profesionales) del Título IV (De las personas físicas) del mismo ordenamiento legal. Por lo que el presente artículo se correlaciona con el artículo 110 de la LISR donde se establecen las obligaciones fiscales para éstos contribuyentes, las cuales se enlistan a continuación:

- I. Solicitar inscripción al RFC.
- II. Llevar contabilidad de conformidad con el CFF, para las personas físicas con ingresos inferiores a 2 millones de pesos podrán llevar su contabilidad conforme al artículo 112 fracción III y IV LISR es decir utilizar la aplicación de “Mis cuentas” y únicamente llevar un registro de ingresos y egresos y expedir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI).
- III. Expedir comprobantes fiscales por los ingresos percibidos.
- IV. Conservar la contabilidad y la documentación comprobatoria del cumplimiento de obligaciones fiscales.
- V. Formular estado de posición financiera y levantar inventario de existencias al 31 de diciembre de cada año.
- VI. Determinar en la declaración anual la utilidad fiscal y el PTU por pagar.
- VII. Presentar y mantener a disposición de la autoridad la información de los prestamos recibidos en el extranjero, así como las operaciones cuando se reciba como contraprestación, efectivo ya sea en moneda nacional o extranjera, piezas de oro o de plata, cuyo monto exceda a cien mil pesos.
- VIII. Expedir constancias y comprobantes fiscales de los pagos efectuados a residentes en el extranjero, donde se asiente el importe pagado y el monto de los impuestos retenidos.
- IX. En caso de tener empleados cumplir con la retención, entero y calculo anual del ISR, la expedición de comprobantes fiscales, así como solicitar la documentación establecida en los términos del artículo 99 de LISR.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- X. Presentar en la declaración anual la información con partes relacionadas en el extranjero.
  - XI. Conservar documentación comprobatoria de las operaciones con partes relacionadas en el extranjero. (LISR, 2016)

Adicional a las obligaciones fiscales mencionadas con anterioridad, el artículo 74 de la LISR por parte su establece la obligación de los pagos provisionales y el cálculo del impuesto del ejercicio, mismas obligaciones que se explicaran a detalle en los temas sucesivos, siendo éstas las obligaciones fiscales en materia del ISR para los contribuyentes personas físicas dedicadas exclusivamente a la ganadería, cabe mencionar que existen más obligaciones fiscales en materia de otros impuestos federales y locales, las cuales no se explican en la presente investigación puesto que el presente estudio se enfoca únicamente a las disposiciones fiscales para el ISR.

Como bien se ha expuesto el tema central del presente trabajo es el análisis de las disposiciones fiscales que constituyen un beneficio puesto que la industria ganadera es un sector con características de operación muy particulares ya que existe poca capacidad y estructura administrativa limitada para cumplir con las regulaciones fiscales tan complejas (Gallegos, 2015) ya que de acuerdo al TMF Group Financial Complexity México se posicionó en noveno lugar en la evaluación de los países con las legislaciones más complejas en contabilidad y cumplimiento tributario, estudio en cual se evaluaron 94 países (Navarro, 2018), posición que resulta un poco alarmante por lo que por las condiciones particulares del sector ganadero se dificulta bastante el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Por lo anterior es que existen algunas facilidades para el cumplimiento de algunas de las obligaciones mencionadas con anterioridad, aparte de las facilidades ya mencionadas para la inscripción al RFC, hay otras para temas distintos, tal es el caso de las retenciones a los trabajadores, la RFA en su regla 1.4 estipula que por el pago de salarios a trabajadores eventuales del campo en lugar de aplicar las disposiciones en materia de retenciones podrán enterar el 4% por concepto de

retenciones del ISR, correspondiente a los pagos realizados por mano de obra, siempre que los pagos efectuados a cada trabajador no excedan al día de \$160.00 pesos (RFA, 2016).

En cuyo caso de optar por dicha facilidad, deberán elaborar y presentar a más tardar el 15 de febrero de 2018, una relación individualizada de dichos trabajadores que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo de que se trate, así como del impuesto retenido, además deberán emitir el CFDI por concepto de nómina correspondiente (RFA, 2016).

Para los contribuyentes que se adhirieron al “Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los patrones y trabajadores eventuales del campo”<sup>20</sup>, vigente a partir del 1 de enero de 2017 podrán considerar el salario base de cotización para determinar la retención. Para los demás trabajadores se estará a lo dispuesto en la LISR (RFA, 2016).

De lo anterior cabe resaltar que en la Ley del Seguro Social (LSS) en su artículo 5-A fracción XIX define al trabajador eventual del campo como *“toda persona física que es contratada para labores de siembra, deshije<sup>21</sup>, cosecha, recolección, preparación de productos para su primera enajenación y otras de análoga naturaleza agrícola, ganadera, forestal o mixta, a cielo abierto o en invernadero. Puede ser contratada por uno o más patrones durante un año, por períodos que en ningún caso podrán ser superiores a veintisiete semanas por cada patrón. En caso de rebasar dicho período por patrón será considerado trabajador permanente.”* (LSS, 20015), concepto que es fundamental para poder aplicar esta facilidad.

Por otra parte, como se ha expuesto con anterioridad la capacidad administrativa para el cumplimiento de obligaciones fiscales del sector por lo general está muy

---

<sup>20</sup> Decreto donde se les exime parcialmente a los patrones del campo, así como a los trabajadores eventuales del campo, la obligación de pagar las cuotas obrero patronales de los seguros de riesgos de trabajo; de enfermedades y maternidad; de invalidez y vida; y de guarderías y prestaciones sociales.

<sup>21</sup> Eliminación del exceso de brotes generados por la poda, con el propósito de dejar los necesarios y más vigorosos.

limitada por lo que la RFA en su regla 1.6 establece que las personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades ganaderas y que cumplan sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VIII de la LISR, cuyos ingresos no excedan del valor anual de 40 UMA's y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas tendrán la obligación de expedir el CFDI correspondiente a través de un PCECFDI<sup>22</sup> en los términos de la regla 2.7.3.1. de la RMF (RFA, 2016), lo que se le conoce coloquialmente como autofacturación.

La regla 1.6 es aplicable únicamente para los contribuyentes que sean los primeros enajenantes de leche en estado natural, frutas, verduras y legumbres, granos y semillas, pescados o mariscos, desperdicios animales o vegetales y otros productos del campo no elaborados ni procesados.

Así mismo, la regla 1.6 establece que éstos contribuyentes no estarán obligados a presentar declaraciones de pago provisional y anual del ISR por los ingresos propios de su actividad, incluyendo las declaraciones de información por las cuales no se realiza el pago. Por lo que los contribuyentes con ingresos de hasta 40 UMA's elevadas al año lo equivalente a \$1,102,154.00 pesos son relevados del pago del impuesto, como de la presentación de pagos provisionales y anuales, así como de las declaraciones.

Por otra parte, la regla 1.7 establece que las personas físicas dedicadas exclusivamente a la ganadería están exentas del pago del ISR hasta por 40 UMA's, y que en el caso de que en el transcurso del ejercicio fiscal sus ingresos excedan del monto señalado, a partir del mes en que sus ingresos rebasen el monto señalado, por el excedente deberán cumplir con sus obligaciones fiscales conforme al Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR (RFA, 2016), es decir a partir del mes en que rebasen los ingresos tendrán obligaciones de presentar declaraciones de pagos provisionales, efectuar el cálculo anual y las demás obligaciones fiscales que se explicaron en el presente apartado.

---

<sup>22</sup> Proveedor de Certificación de Expedición de CFDI a través del Adquirente de Bienes o Servicios

## 2.3 Ingresos

El ISR es considerado un impuesto directo puesto que grava cualquier manifestación de riqueza que constituya un índice directo de la capacidad económica de quien la ostenta (Venegas, 2007). Como se mencionó con anterioridad el artículo primero de la LISR establece que las personas físicas y morales pagaran el impuesto respecto a los ingresos obtenidos en territorio nacional, por lo que para el ISR el ingreso es el concepto más importante para su determinación.

Para efectos del ISR y en materia de personas físicas dedicadas a la ganadería existen los ingresos acumulables e ingresos exentos los cuales se explicarán a detalle a continuación.

### 2.3.1 Ingresos acumulables

En la legislación fiscal no existe como tal el concepto o la definición de ingresos acumulables, únicamente se menciona que se podrá acumular como ingreso al denominado ingreso acumulable, por otra parte, se puede equiparar con el término de renta, Sánchez hace referencia al diccionario jurídico mexicano y define como renta a *“la utilidad o beneficio que rinde anualmente una cosa, o lo que de ella se cobra, la renta es el ingreso global de las personas cuya fuente puede ser más de una”* (Sánchez, 2014).

Cabe mencionar que ingreso es considerado *“la suma algebraica del consumo de una persona más la acumulación o cambio de valor de su patrimonio durante un período determinado, por tanto, la renta es la suma de todos los ingresos netos que elevan la capacidad económica del preceptor y por tanto es lo que se debe de considerar como ingreso acumulable”* (Sánchez, 2014).

Así mismo Galindo los define como *“todos aquellos ingresos por los que el contribuyente está obligado al pago del impuesto”* (Galindo, 2014) por su parte la Enciclopedia Jurídica Online define como ingreso acumulable a *“aquel que debe adicionarse a otros para causar unos impuestos”* (Enciclopedia Jurídica Online, 2018) por lo que volviendo a la equiparación de ingreso con renta podría considerarse como la definición más adecuada para el concepto de ingresos acumulables.

Ahora bien, entrando en materia la LISR de conformidad con el artículo 90 para las personas físicas se considerarán como ingresos lo dispuesto en el Título II de la misma ley lo cual corresponde a lo establecido en el artículo 16 la LISR, el cual dispone lo siguiente:

Artículo 16. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.(...) (LISR, 2016)

Así mismo el artículo 90 establece que además se consideran ingresos percibidos las cantidades que perciban para efectuar gastos por cuentas de terceros salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes a nombre de aquel por cuenta de quien se efectúa el gasto, así como la ganancia obtenida por la fluctuación cambiaria (LISR, 2016).

Por regla general para las personas físicas se considerará como ingreso acumulable lo establecido en los artículos 90 y 16 de la LISR, sin embargo, para los ganaderos también se debe de tomar en cuenta lo establecido en el artículo 74 mismo que correlaciona a los artículos 101 y 102.

El artículo 101 de la LISR concierta que además de los ingresos obtenidos por su actividad empresarial es decir por las actividades ganaderas, deberá de acumular a sus demás ingresos los siguientes (LISR, 2016):

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- I. Condonaciones, quitas o remisiones de deudas relacionadas con la actividad.
  - II. Enajenación de documentos o cuentas por cobra, títulos de créditos distintos a las acciones relacionados con la actividad.
  - III. Cantidades recuperadas por seguros y fianzas tratándose de pérdidas de bienes afectos a la actividad.
  - IV. Cantidades para efectuar gastos por cuentas de terceros salvo que se cuente con un comprobante a nombre del tercero por el cual se efectuó el gasto.
  - V. Enajenación de obras de arte hechas por el contribuyente.
  - VI. Los obtenidos por agentes o instituciones de crédito por los servicios prestados a dichas instituciones.
  - VII. Explotación de una patente aduanal.
  - VIII. Explotación de derechos de autor.
  - IX. Intereses cobrados derivados de la actividad empresarial.
  - X. Las devoluciones siempre que se haya efectuado la deducción correspondiente.
  - XI. Ganancias derivadas de la enajenación de activos afectos a la actividad.

Dichos conceptos son considerados ingresos acumulables de la actividad empresarial para las personas físicas dedicadas a la ganadería los cuales deberán de considerarse de manera enunciativa más no limitativa. Por su parte el artículo 102 de la LISR hace referencia al momento de acumulación de los ingresos el cual es cuando éstos sean efectivamente percibidos, lo cual se considera: cuando se reciban en efectivo, en bienes o servicios, los anticipos, cuando reciba algún título de crédito emitido por una persona distinta a quien efectúa el pago, los cheques cuando se cobren o cuando el contribuyente transmita el cheque a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se considera efectivamente percibido, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de obligaciones (LISR, 2016).

El momento de acumulación juega un papel importante para el cálculo del impuesto, puesto que una vez que acumula el ingreso éste deberá de pagar el ISR correspondiente, para el caso de los ganaderos acumularán cuando efectivamente hayan cobrado u obtenido el ingreso, es decir reciban la contraprestación.

En conclusión, los ingresos acumulables son los ingresos afectos a la actividad empresarial es decir a las actividades ganaderas de las personas físicas, mismos que están sujetos al pago del ISR, y éstos se acumularan cuando sean efectivamente percibidos, es decir para el cálculo del impuesto por lo que se utilizará un esquema a flujo de efectivo para la determinación de los pagos provisionales y el cálculo del impuesto del ejercicio.

### **2.3.2 Ingresos exentos**

Como se ha mencionado los ingresos son el concepto más importante para la determinación del ISR, en un principio el ISR grava la totalidad de los ingresos de una persona o empresa, sin embargo, en los sistemas fiscales la legislación determina cuales son los ingresos computables para el impuesto, y en algunos casos también se determinan expresamente ingresos exentos de gravamen (UNAM, 1984), es decir ingresos por los cuales no se pagara el impuesto. En el caso de la legislación fiscal mexicana existen algunos ingresos exentos del pago del ISR, la propia ley es muy específica en los supuestos por los que no se pagara el impuesto.

En el caso de México y por las condiciones particulares del sector ganadero la LISR establece en el artículo 74 una exención para el pago del ISR, el cual establece que para las personas físicas dedicadas exclusivamente a la ganadería no pagaran el ISR por los ingresos provenientes por dichas actividades, hasta por un monto equivalente, en el ejercicio, de 40 UMA's elevadas al año, lo que para el ejercicio del 2017 corresponde a \$1,102,154.00 pesos, de acuerdo con el INEGI la UMA para el 2017 equivale a \$75.49 (INEGI, 2018), para el cálculo se realiza la siguiente operación:

$(40 \text{ UMA's}) (365) \text{ que es igual } (75.49) (40) (365) \text{ lo que resulta } 1,102,154.00$

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Éste monto será exento del ISR, para los ganaderos personas físicas dedicados exclusivamente a actividades ganaderas para el ejercicio del 2017, el cual es una cantidad considerable, desgraciadamente esta exención únicamente es para las personas físicas que sus actividades ganaderas representen como mínimo el 90% de sus ingresos anuales, no obstante, el artículo 74-A de la LISR establece una exención para las personas que no se dedican exclusivamente a la ganadería el cual establece lo siguiente:

Artículo 74-A. Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, y que dichos ingresos representen cuando menos el 25% de sus ingresos totales en el ejercicio, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a las citadas actividades, y que además sus ingresos totales en el ejercicio no rebasen 8 veces el salario mínimo general<sup>23</sup> elevado al año, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de las citadas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de 1 salario mínimo general<sup>24</sup> elevado al año.

Este artículo fue adicionado en noviembre del 2015 lo cual de acuerdo con la exposición de motivos para la reforma *“fue con la finalidad de atender a los contribuyentes del sector primario de más bajos ingresos que se ven en la necesidad de complementar sus ingresos con los provenientes de otras actividades de las reguladas en la LISR con otro tratamiento fiscal, como lo son salarios, arrendamiento e intereses”* (SIL, 2016).

Por lo que este artículo constituye un beneficio especial para las personas que de manera complementaria tienen otro tipo de ingresos, el monto exento para el 2017 equivale a \$27,538.80 lo que no es un monto tan importante, pero de igual forma son acreedores a un beneficio que otras personas físicas con otro tipo de actividad no gozan.

Como se puede observar la ley protege de manera especial a las personas que se dedican al campo, una de las razones es porque el sector contribuye de manera importante al PIB del país, su importancia se ve reflejada en la cantidad de personas

---

<sup>23</sup> A partir del 2016 se utiliza la UMA en vez del salario mínimo

<sup>24</sup> A partir del 2016 se utiliza la UMA en vez del salario mínimo

que viven de él, por lo que el gobierno debe de mostrar un interés respecto al desarrollo y fortalecimiento apostando siempre a la autonomía y suficiencia del sector lo cual fue explicado en la exposición de motivos donde se adiciona el artículo 74-A a la LISR (SIL, 2016).

Entre los beneficios fiscales para la industria ganadera, la exención del ISR constituye uno de los principales beneficios para el sector, puesto que gran parte de los pequeños productores terminan el ejercicio fiscal sin realizar pagos del ISR, lo cual se ve reflejado en un ahorro sustancial para la empresa.

## **2.4 Deducciones**

Como ya se mencionó el ISR, es un impuesto directo que grava la renta o riqueza de las personas o empresas, los sistemas fiscales determinan cual es la base para la determinación del impuesto, en el caso del ISR en México esta base se determina restando ciertos conceptos a los ingresos acumulables, estos conceptos son conocidos como deducciones.

Las deducciones se definen como *“las erogaciones que la ley tributaria admite descontar de los montos imponibles por haberse incurrido en gastos por la obtención de los ingresos imponibles o por tratarse de sumas necesarias para el mantenimiento y obtención de los montos gravados como del titular de las rentas y sus familiares y de las fuentes que generan los beneficios gravados”* (Greco, 2007, pág. 180).

En este mismo orden de ideas, las deducciones se podrían equiparar con los gastos de operación y las inversiones de la empresa, sin embargo, para efectos de la legislación mexicana y en materia del ISR, no todos los gastos son deducibles, puesto que la ley es muy específica y estipula cuales conceptos serán deducibles.

Para los contribuyentes personas físicas dedicadas a la ganadería, existen tres tipos de deducciones los cuales son deducciones autorizadas, deducción de inversiones y deducciones personales, así mismo la ley establece los conceptos de los no deducibles, los cuales se explican a detalle en las siguientes páginas.

#### **2.4.1 Deducciones autorizadas**

Las deducciones autorizadas son el primer concepto que se disminuye a los ingresos acumulables para la determinación del ISR, éstas se definen como *“importes correspondientes a conceptos cuya deducción, a los efectos de la determinación el impuesto a pagar es pertinente en virtud de normas tributarias”* (Greco, 2007, pág. 180), entiéndase como deducción *“la acción de quitar, restar, rebajar, alguna partida de una cantidad”* (Greco, 2007, pág. 180), es decir son los conceptos autorizados por la ley que disminuyen la base imponible.

En otras palabras y para efectos del ISR, las deducciones autorizadas son *“todas aquellas erogaciones estrictamente indispensables que reúnan los requisitos fiscales de los artículo 29 y 29-A del CFF, así como los de la LISR”* (Galindo, 2014, pág. 75).

Para las personas físicas dedicadas a la ganadería los conceptos de deducciones autorizadas los establece el artículo 74 de la LISR el cual en correlación con los artículos 103, 104 y 105 y estos a su vez con el Capítulo II del Título II de la LISR.

El artículo 103 establece los conceptos que serán deducibles de los ingresos acumulables, lo cuales son los siguientes:

- I. Devoluciones recibidas, o descuentos y bonificaciones que se hagan siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.
- II. Compra de mercancías y/o materia prima
- III. Gastos
- IV. Inversiones
- V. Intereses pagados derivados de la actividad empresarial
- VI. Cuotas pagadas al IMSS
- VII. Impuestos locales sobre los ingresos de actividades empresariales

Para que estos conceptos puedan ser deducibles deben de cumplir una serie de requisitos establecidos por la ley, los cuales se explicarán posteriormente puesto que los requisitos que deben de cumplir son de manera general para las deducciones autorizadas y las deducciones de inversiones.

#### **2.4.2 Deducción de inversiones**

Por su parte se encuentra la deducción de inversiones, se podría pensar que es lo mismo que una deducción autorizada, sin embargo, éstas se manejan de forma distinta a las autorizadas, ya que la ley así lo establece por la naturaleza de los bienes adquiridos. El artículo 32 decreta que para efectos de la LISR se debe de considerar como inversión a las erogaciones en activos fijos, gastos y cargos diferidos, así como las erogaciones realizadas en periodos preoperativos (LISR, 2016).

De conformidad con el mismo artículo se debe de entender como activo fijo al conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades, o para el uso en el servicio del contribuyente, éstos siempre tendrán como finalidad la utilización de los mismos y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones, es decir si los bienes adquiridos tienen como finalidad ser vendidos, en este supuesto no es considerado una inversión, sino una adquisición de mercancías para su venta futura, y estos formarán parte del inventario de la empresa (LISR, 2016).

Así mismo se explica que los gastos diferidos son todos los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar disfrutar o explotar un bien, por un período limitado inferior a la duración de las actividades de la persona moral, también los activos fijos que permitan la explotación de bienes de dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado (LISR, 2016).

Por su parte, los cargos diferidos son aquellos que reúnan los requisitos mencionados en el párrafo anterior a excepción los relativo a la explotación de bienes de dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un periodo limitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral (LISR, 2016).

El legislador no hace una diferenciación clara de ambos conceptos, puesto que ambos casos los conceptos que componen estos gastos son los mismos la diferencia entre ambos *“la determinan los períodos referidos. En el primer caso será inferior a la duración de la actividad de la empresa y en el segundo será ilimitado, dependiendo de la duración de la actividad de la misma”* (Corral, 2014, pág. 28).

Por último, las erogaciones en períodos preoperativos el artículo 32 los define como aquellos que tienen como objeto la investigación, y el desarrollo, relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios, en forma constante. Tratándose de industrias extractivas, estas erogaciones son las relacionadas con la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

Una vez explicado los conceptos que integran la deducción por inversiones, es importante resaltar que como se mencionó en un principio éstas tienen un proceso de deducción distinto a las deducciones autorizadas, el artículo 31 de la LISR establece que para este tipo de erogaciones la deducción se realizará aplicando en cada ejercicio los porcentos máximos autorizados por la misma ley, sobre el monto original de la inversión (MOI), con las limitantes de deducción que establezca la LISR, así mismo explica que cuando la adquisición de la inversión sea en un ejercicio irregular se aplicará el porcentaje que represente el número de meses completos que se utilizó el bien. Las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. (LISR, 2016).

El MOI comprende además del precio del bien, los impuestos de adquisición e importación a excepción del Impuesto al Valor Agregado (IVA), también se incluyen las erogaciones por concepto de derechos, cuotas compensatorias, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales. Tratándose de las inversiones en automóviles el monto original de la inversión también incluye el monto de las inversiones en equipo de blindaje (LISR, 2016).

Los porcentajes máximos de deducción los determina la ley de acuerdo al tipo de inversión, los cuales se muestran para las deducciones más comunes para el sector en la tabla siguiente. Así mismo el contribuyente podrá aplicar por cientos menores a los autorizados por esta Ley. En este caso, el por ciento elegido será obligatorio y podrá cambiarse, sin exceder del máximo autorizado (LISR, 2016).

**Tabla 3 Porcentajes máximos para la deducción de algunas inversiones**

Tipo	Concepto	% Máximo
Activos fijo	Inmuebles	5%
	Mobiliario y equipo de oficina	10%
	Automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, montacargas y remolques.	25%
	Computadoras; servidores; impresoras, lectores ópticos, graficadores, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo y concentradores de redes de cómputo.	30%
	Semovientes <sup>25</sup> y vegetales.	100%
	Maquinaria y equipo para la generación de energía proveniente de fuentes renovables o de sistemas de cogeneración de electricidad eficiente.	100%
	Bicicletas y motocicletas cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables	25%
	Otros no señalados	10%
Gastos diferidos	Regalías Asistencia técnica Otros	15%
Cargos diferidos	Todos	5%
Erogaciones realizadas en periodos preoperativos	Todas	10%

**Fuente:** elaboración propia con datos del artículo 33 y 34 de la LISR vigente para el 2017

<sup>25</sup> Que se mueve por sí mismo; se aplica especialmente al ganado

Lo explicado con anterioridad es aplicable a las personas físicas dedicadas a la ganadería de conformidad con el artículo 104 de la LISR que establece lo siguiente:

Artículo 104. Los contribuyentes a que se refiere esta Sección determinarán la deducción por inversiones aplicando lo dispuesto en la Sección II del Capítulo II del Título II de esta Ley. Para estos efectos, se consideran inversiones las señaladas en el artículo 32 de esta Ley (LISR, 2016).

Sin embargo, el artículo 74 otorga facilidades para los contribuyentes de dedicación exclusiva a la ganadería que sus ingresos del ejercicio no excedan a 423 UMA's elevadas al año, lo que equivale a \$11,641,383.00, podrán deducir como gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos, para los contribuyentes que excedan dicho monto estarán sujetos a las reglas de la Sección II, del Capítulo II, del Título II de la LISR.

Por lo que con esta facilidad, las deducciones por inversiones se realizan de manera inmediata cuando sean efectivamente pagadas y no se aplicarán los porcentajes máximos deducibles por ejercicio, esta facilidad representa un apoyo sustancial puesto que al deducir al momento que se realiza la erogación la base impositiva disminuye al igual que el flujo de efectivo, por lo que el contribuyente contará con el efectivo suficiente para realizar el pago del impuesto, en cambio al deducir la inversión aplicando porcentajes máximos se hará la erogación y disminuirá el saldo en el flujo de efectivo sin embargo, la base gravable disminuirá solo en proporción al porcentaje aplicado de acuerdo a la ley.

Así como las deducciones autorizadas éstas deben de cumplir ciertos requisitos que establece la ley, los cuales son de manera general para todas las deducciones por lo que se detallarán en páginas posteriores. Cabe resaltar que existen reglas específicas para la deducción de algunas inversiones las cuales las establece el artículo 36 de la LISR.

Con respecto a la operación normal del sector ganadero las inversiones que podrían tener estos contribuyentes que tengan reglas especiales serían las contenidas en la fracción I, II y la VI, las cuales establecen lo siguiente:

Artículo 36. La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes:

I. Las reparaciones, así como las adaptaciones a las instalaciones se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.

En ningún caso se considerarán inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación, que se eroguen con el objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación.

II. Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$175,000.00. Tratándose de inversiones realizadas en automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como los automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno, sólo serán deducibles hasta por un monto de \$250,000.00.

III. (...)

VI. Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en activos fijos tangibles, propiedad de terceros, que de conformidad con los contratos de arrendamiento o de concesión respectivos queden a beneficio del propietario y se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos mencionados, se deducirán en los términos de esta Sección. Cuando la terminación del contrato ocurra sin que las inversiones deducibles hayan sido fiscalmente redimidas, el valor por redimir podrá deducirse en la declaración del ejercicio respectivo. (...) (LISR, 2016)

### 2.4.3 Deducciones personales

Las deducciones personales son gastos que los contribuyentes tienen derecho a disminuir de la base gravable del ISR en el cálculo anual, estas deducciones son distintas a las autorizadas puesto que consisten en gastos que no tienen relación con la actividad del contribuyente y estas se pueden restar a la base gravable hasta el cálculo anual y no en los pagos provisionales, los conceptos que serán considerados como deducción personal los establece el artículo 151 de la LISR, algunas de estas deducciones tienen algunos requisitos específicos y algunas tienen montos máximos deducibles por lo que se explicaran a continuación en la siguiente tabla.

**Tabla 4 Deducciones personales**

<b>Concepto</b>	<b>Requisitos</b>	<b>Montos máximos</b>
I.-Honorarios médicos, dentales, servicios profesiones de psicología y nutrición. Gastos hospitalarios Medicinas	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Prestados por personas con título profesional legalmente expedido.</li> <li>✓ Pagados por el contribuyente, para sí, para su cónyuge o concubino y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que dichas personas no perciban durante el año de calendario ingresos en cantidad igual o superior a 1 UMA elevada al año.</li> <li>✓ Medicinas incluidas en facturas de hospitales; no proceden los comprobantes de farmacias.</li> <li>✓ Pago efectuado a través del sistema bancario.</li> </ul>	No puede exceder de 5 UMA's anuales o del 15% del total de tus ingresos, incluidos los exentos, lo que resulte menor en conjunto con los demás conceptos.
Honorarios médicos, dentales o de enfermería, análisis, estudios clínicos o prótesis, gastos hospitalarios, compra o alquiler de aparatos para el establecimiento o rehabilitación del paciente	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Derivado de las incapacidades a que se refiere el artículo 477 de la Ley Federal del Trabajo.</li> <li>✓ Contar con certificado o la constancia de incapacidad correspondiente, expedida por las instituciones públicas del Sistema Nacional de Salud, o los que deriven de una discapacidad en términos de la Ley General para la Inclusión de las Personas con Discapacidad y se cuente con el certificado de reconocimiento y calificación de discapacidad emitido por las instituciones públicas conforme a dicha Ley.</li> <li>✓ La incapacidad temporal o permanente parcial o discapacidad debe ser igual o mayor a un 50% de la capacidad normal.</li> <li>✓ El comprobante deberá contener la especificación de que los gastos amparados están relacionados directamente con la atención de la incapacidad o discapacidad de que se trate.</li> </ul>	No aplica límite de deducción.
II.- Gastos funerarios	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Pagados por el contribuyente, para sí, para su cónyuge o concubino y para sus ascendientes o descendientes en línea recta.</li> <li>✓ Los gastos para cubrir funerales a futuro serán deducibles en el año de calendario en que se utilicen los servicios funerales.</li> </ul>	Hasta 1 UMA elevada al año. No puede exceder de 5 UMA's anuales o del 15% del total de tus ingresos, incluidos los exentos, lo que resulte menor en conjunto con los demás conceptos.
III.- Donativos no onerosos ni remunerativos	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Que no se otorguen como pago o a cambio de servicios recibidos</li> <li>✓ Que se otorguen a donataria autorizadas o algún órgano público, como lo son la federación, los estados, municipios u órganos descentralizados etc.</li> </ul>	No deben exceder de 7% de los ingresos acumulables o el 4% cuando el donativo se haga a algún órgano público.
IV.- Intereses reales efectivamente pagados	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Por créditos hipotecarios destinados a tu casa habitación, contratados con el sistema</li> </ul>	No puede exceder de 5 UMA's anuales o del 15%

	<p>financiero, INFONAVIT o FOVISSSTE, entre otras.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ El crédito otorgado no exceda de 750 mil unidades de inversión</li> </ul>	<p>del total de tus ingresos, incluidos los exentos, lo que resulte menor en conjunto con los demás conceptos.</p>
<p>V.- Las aportaciones a la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro o a las cuentas de planes personales de retiro, así como las efectuadas a la subcuenta de aportaciones voluntarias</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Se consideran planes personales de retiro, aquellas cuentas o canales de inversión, que se establezcan con el único fin de recibir y administrar recursos destinados exclusivamente para ser utilizados cuando el titular llegue a la edad de 65 años o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social</li> </ul>	<p>10% de los ingresos acumulables, sin que dichas aportaciones excedan 5 UMA's elevadas al año.</p>
<p>VI.- Primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social</li> <li>✓ Beneficiario sea el propio contribuyente, su cónyuge o la persona con quien vive en concubinato, o sus ascendientes o descendientes, en línea recta.</li> </ul>	<p>No puede exceder de 5 UMA's anuales o del 15% del total de tus ingresos, incluidos los exentos, lo que resulte menor en conjunto con los demás conceptos.</p>
<p>VII.- Transportación escolar</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ De los descendientes en línea recta</li> <li>✓ Obligatoria en los términos de las disposiciones jurídicas del área donde la escuela se encuentre ubicada o cuando para todos los alumnos se incluya dicho gasto en la colegiatura.</li> <li>✓ Separar el transporte de la colegiatura en el comprobante fiscal.</li> <li>✓ Pago a través del sistema bancario</li> </ul>	<p>No puede exceder de 5 UMA's anuales o del 15% del total de tus ingresos, incluidos los exentos, lo que resulte menor en conjunto con los demás conceptos.</p>
<p>VIII.- Pago sobre ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado por impuesto local</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Que la tasa del impuesto no exceda del 5%.</li> </ul>	<p>No puede exceder de 5 UMA's anuales o del 15% del total de tus ingresos, incluidos los exentos, lo que resulte menor en conjunto con los demás conceptos.</p>

**Fuente:** Elaboración propia con información del artículo 151 de la LISR vigente para el 2017 y de (SAT, 2018).

Las deducciones personales están limitadas en su mayoría a 5 UMA's anuales o del 15% del total de tus ingresos el que resulte menor, por lo que es importante tomar en cuenta esta limitante porque, aunque se cuenten con los comprobantes y las

deducciones reúnan requisitos no podrán disminuirse de la base gravable más que el monto máximo que permite la ley.

Por su parte junto con las deducciones personales del artículo 151, existe un estímulo fiscal para la deducción de colegiaturas las cuales al igual que las deducciones personales se disminuyen de la base gravable hasta el cálculo del ejercicio, para el 2017 los montos máximos a deducir por hijo y por grado escolar son los que se presentan en la siguiente tabla:

**Tabla 5 Monto máximo deducible de colegiaturas**

Nivel educativo	Límite anual de deducción* (\$)
Preescolar	14,200
Primaria	12,900
Secundaria	19,900
Profesional técnico	17,100
Bachillerato o su equivalente	24,500

**Fuente:** (SAT, 2018)

Para que se pueda aplicar este beneficio se debe de contar con el comprobante de pago correspondiente. Por otra parte cuando se realicen pagos en un mismo ejercicio fiscal, por una misma persona, por servicios de enseñanza correspondientes a dos niveles educativos, el límite anual de deducción que puedes disminuir es el que corresponde al monto mayor de los dos niveles, independientemente de que se trate del nivel que concluyó o el que inició (SAT, 2018). Este monto máximo deducible no entra en la limitante de las 5 UMA's o el 15% de los ingresos.

Como se pueden observar las deducciones personales son gastos que no son afectos a la actividad del contribuyente, sin embargo, el hecho de poder disminuirlas a la base gravable representa un beneficio importante, puesto que este tipo de erogaciones son gastos que cualquier contribuyente realiza en su vida cotidiana, únicamente debe de solicitar el comprobante fiscal y cumplir con los requisitos de pago y de comprobación que dispone la ley.

#### 2.4.4 No deducibles

Así como la ley es específica determinado cuales conceptos serán deducibles de los ingresos acumulables, también determina cuales erogaciones no son deducibles, aun cuando cumplan los requisitos fiscales para su deducción, esto lo establece el artículo 28 de la LISR.

Éstas partidas no se deben de confundir con las deducciones autorizadas o de inversiones que no cumplen requisitos para su deducción, puesto que éstas son partidas que la ley determina como deducibles, pero no cumplen los requisitos para poder deducirlas. Las partidas no deducibles únicamente serán las que establece el artículo 28 de LISR, las cuales son las siguientes:

- I. Pagos de ISR a cargo del contribuyente o terceros.
- II. Gastos en inversiones en la proporción que representen los ingresos exentos respecto al total de ingresos.
- III. Obsequios, atenciones y gastos de naturaleza análoga.
- IV. Gastos de representación.
- V. Viáticos o gastos de viaje cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje de la persona beneficiaria del viatico<sup>26</sup> o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros a la redonda del domicilio fiscal. Los gastos de alimentación serán deducibles hasta \$750 pesos diarios en territorio nacional y hasta \$1,500 pesos en el extranjero en el caso de la renta de automóviles el monto máximo deducible será de \$850 pesos diarios para hospedaje hasta \$3,850 pesos diarios, en todos los casos debe de acompañar documentación comprobatoria, en caso de solo contar con el comprobante fiscal éstas erogaciones se deben de pagar a través del sistema financiero<sup>27</sup>.

---

<sup>26</sup> Debe de existir una relación laboral o prestar servicios al contribuyente que realiza la deducción.

<sup>27</sup> También medios bancarios, son la transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta

- VI. Sanciones, indemnizaciones o penas convencionales, éstas serán deducibles únicamente en el caso de que alguna ley establezca la obligación de pago por provenir de riesgos creados.
- VII. Intereses devengados por préstamos a cargo del Gobierno Federal, así como tratándose de títulos de crédito del artículo 8 de la LISR cuando el préstamo se hubiera efectuado de personas físicas o morales sin fines de lucro.
- VIII. Provisiones para la creación o incremento de reservas de activo o pasivo con cargo a adquisiciones o gastos.
- IX. Reservas creadas para la indemnización de personal.
- X. Primas o sobreprecio por reembolso de capital.
- XI. Pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor.
- XII. Crédito comercial.
- XIII. Arrendamiento de automóviles hasta por \$200 pesos diarios y hasta \$285 pesos para los automóviles eléctricos.
- XIV. Pérdidas derivadas de inversiones no deducibles.
- XV. Pago de IVA e IEPS.
- XVI. Pérdidas derivadas de fusión, reducción de capital o liquidación de sociedades.
- XVII. Pérdida por enajenación de acciones u otros títulos valor.
- XVIII. Gastos a prorrata en el extranjero.
- XIX. Pérdidas por operaciones financieras derivadas.
- XX. Consumo en restaurantes hasta el 91.5% siempre que se pague a través del sistema financiero, y será deducible en 100% cuando el consumo cumpla requisitos de la fracción V.
- XXI. Gastos de comedor que no estén al alcance de todos los trabajadores de la empresa.

---

de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

- XXII. Pagos por servicios aduaneros distintos a los honorarios de los agentes aduanales y de los gastos que incurran dichos agentes en los términos de la ley aduanera.
- XXIII. Pagos a fondos de inversión hechos a personas, entidades, fideicomisos en regímenes fiscales preferentes.
- XXIV. Pagos iniciales para adquirir, vender, bienes, divisas, acciones que no coticen en mercados de valores.
- XXV. Restituciones por prestatarios.
- XXVI. Cantidades con carácter de PTU.
- XXVII. Intereses provenientes de deudas que excedan del triple del capital contable que provengan de partes relacionadas.
- XXVIII. Anticipos por la adquisición de mercancías, puesto que, estos formarán parte del costo de lo vendido.
- XXIX. Pagos deducibles para la parte relacionada.
- XXX. Pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador hasta por un 53% o un 47% cuando las prestaciones otorgadas no disminuyan respecto a las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior.
- XXXI. Diversos pagos (LISR, 2016).

Los conceptos no deducibles pueden representar una pérdida para la empresa, puesto que al recurrir en éstas erogaciones la base gravable no se verá disminuida, por lo que el impuesto a cargo sería mayor, no obstante, en el caso de que se realicen estas erogaciones, se debe de llevar un registro contable adecuado.

Cabe resaltar que la fracción II del artículo 28 juega un papel importante para la determinación del ISR para los ganaderos, puesto que establece que los gastos e inversiones serán deducibles en la proporción que representen los ingresos exentos respecto al total de ingresos, por lo que es necesario realizar un cálculo para determinar la proporción de los gastos que serán deducibles respecto a los ingresos exentos que establece el artículo 74 el cual se ejemplifica en la siguiente tabla.

**Tabla 6 Proporción de los no deducibles artículo 28-III LISR**

	Ingresos exentos	10,000.00
(+)	Ingresos gravados	25,000.00
(=)	<b>Total de ingresos</b>	<b>35,000.00</b>
	Ingreso exentos	10,000.00
(/)	Total de ingresos	35,000.00
(=)	<b>Proporción</b>	<b>0.2857</b>
	Total de gastos e inversiones deducibles	30,000.00
(x)	Proporción	0.2857
(=)	<b>Gastos e inversiones NO deducibles</b>	<b>8,571.43</b>
(=)	<b>Gastos e inversiones deducibles</b>	<b>21,428.57</b>

**Fuente:** Elaboración propia con información del artículo 28 fracción III de la LISR vigente para 2017.

Esta proporción implica una disminución en las deducciones autorizadas para los ganaderos, no obstante, la RMF en su regla 3.3.1.24 establece que deducir los gastos e inversiones que reúnan requisitos fiscales sin aplicar la proporción siempre y cuando acumulen los ingresos exentos que otorga el artículo 74 de la LISR. Además de la acumulación de los ingresos exentos la RMF establece para poder aplicar las deducciones en su totalidad deberán presentar un caso de aclaración en los términos de la regla 2.5.10.<sup>28</sup>, y a partir del mes en que ejerzan dicha opción, considerarán en la determinación del pago provisional, la totalidad de los ingresos del periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, acumulando a dichos ingresos el monto de los ingresos exentos (RMF, 2016).

La exención del ISR representa sin duda un beneficio muy bueno para los productores, sin embargo, al no poder deducir la totalidad de los gastos e inversiones podría implicar un perjuicio para el contribuyente, pero para poder determinarlo se requiere de un análisis exhaustivo de la situación económica de la empresa. La RMF otorga la opción para poder realizar cualquiera de las opciones

<sup>28</sup> Presentar aclaración a través del portal del SAT anexando la documentación soporte que considere pertinente.

ya sea acumular y deducir en su totalidad o exentar los ingresos, pero aplicando la proporción a los gastos e inversiones, esto queda a decisión del contribuyente y puede aplicarlo de la manera que resulte más benéfico para la empresa, siempre que cumpla los requisitos que establece la regla 3.3.1.24 de la RMF.

Es importante señalar que la fracción II del artículo 28 únicamente estipula que los gastos e inversiones no serán deducibles en proporción a los ingresos y no la totalidad de las deducciones, por lo que la compra de mercancías en las que incurra la empresa serán deducibles sin aplicar factor de proporción alguno, en el caso del sector ganadero la compra de alimentos para el ganado así como los insumos necesarios para la nutrición animal no serán sujetos dicho factor, en muchos de los casos estas compras representan la erogación más fuerte para el productor, pero como se mencionó en el párrafo anterior, es indispensable un análisis exhaustivo de la situación del productor para definir si le es benéfico la aplicación de los ingresos exentos o no.

#### **2.4.5 Requisitos de las deducciones**

Como se mencionó con anterioridad para que las erogaciones que la ley permite como deducciones autorizadas y de inversiones, se deben de cumplir una serie de requisitos que establece la ley. Las cuales las establece el artículo 105 de la LISR para las personas físicas dedicadas a la ganadería. Que además de cumplir los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales deberán cumplir los siguientes requisitos:

- I. Estar efectivamente erogadas.<sup>29</sup>
- II. Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos.
- III. Las inversiones deben cumplir lo dispuesto en el artículo 104.

---

<sup>29</sup> Pago realizado en efectivo, traspaso de cuentas, en servicios o bienes distintos a títulos de crédito, cuando se pagan con cheque cuando este se cobre o se trasmita la propiedad excepto cuando sea en procuración o cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

- IV. Que se resten una sola vez aun cuando estén relacionados con la obtención de diversos ingresos.
- V. Primas por seguros o fianzas se realicen conforme a leyes de la materia y que correspondan a conceptos que señala la ley como deducible.
- VI. Deduciones a plazo, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas.
- VII. En caso de inversiones no se les de efectos fiscales a su revaluación.
- VIII. Tienen hasta el último día del ejercicio fiscal, para que las deducciones cumplan los requisitos.

Así mismo establece que se está sujeto a los requisitos dispuestos en el artículo 27 las fracciones siguientes:

III. Estar amparadas con un comprobante fiscal, y que los pagos cuyos montos excedan de \$2,000.00 se efectúen a través del sistema financiero con cuentas a nombre del contribuyente. En el caso de combustible aun cuando sea menor a \$2,000.00 se debe de pagar por medios bancarios. Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios bancarios cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros.

Sin embargo, la RFA en su regla 1.8 establece que cuando monto no exceda de \$5,000.00 una misma persona en un mismo mes de calendario, estarán relevadas de efectuar el pago a través del sistema bancario, por su parte la regla 1.9 establece que en el caso de combustibles podrán ser pagados por otros medios distintos a los del sistema financiero siempre que éstos pagos no excedan del 15% del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.

- IV. Estar debidamente registradas en contabilidad
- V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.

VI. Trasladar el IVA en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente cuando la actividad cause el impuesto.

X. En los casos de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello.

XI. Los gastos de previsión social se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores las prestaciones correspondientes. En el caso de los vales de despensa se deben de otorgar a través de monederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

XIII. Los intereses o el costo de adquisición declarado que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado.

XIV. Adquisición de mercancías de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación

XVII. Pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación que señale el reglamento de la ley.

XIX. Entregar el subsidio que corresponda a los trabajadores por sus salarios.

XXI. Los gastos del fondo de previsión social que se paguen conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas deben de cumplir los requisitos establecidos en la ley.

Además de los requisitos de la LISR, el CFF establece en los artículos 29 y 29 A los requisitos que deben de cumplir los comprobantes fiscales que amparan las operaciones. Al no cumplir alguno de los requisitos establecidos por la ley la deducción no será procedente por lo que el contribuyente no podrá disminuirla de los ingresos acumulables, razón por la cual es muy importante considerar estos requisitos.

## 2.4.6 Facilidades de comprobación

Tal como se ha estado explicando durante el desarrollo del presente trabajo las personas físicas dedicadas a la ganadería, gozan de ciertos beneficios y facilidades, a lo largo del trabajo se han estado explicando y desarrollando cada de una de ellas, en este apartado se explicará la facilidad de comprobación que otorga la RFA en su regla 1.2 donde estipula que podrán deducir la suma de las erogaciones que realicen por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta por el 10 por ciento del total de sus ingresos propios, sin exceder de \$800,000.00 durante el ejercicio sin comprobante fiscal que reúna requisitos siempre y cuando cumplan con lo siguiente:

- I. Que el gasto haya sido efectivamente erogado en el ejercicio fiscal de que se trate y esté vinculado con la actividad.
- II. Que se haya registrado en su contabilidad por concepto y en forma acumulativa durante el ejercicio fiscal.
- III. Que los gastos se comprueben con documentación que contenga al menos la siguiente información:
  - a) Nombre, denominación o razón social y domicilio, del enajenante de los bienes o del prestador de los servicios.
  - b) Lugar y fecha de expedición.
  - c) Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio.
  - d) Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra (RFA, 2016).

En el caso de que la suma de las erogaciones exceda del 10 por ciento citado, dichas erogaciones se reducirán, manteniendo la misma estructura porcentual de cada una de ellas.

La regla 1.2 establece la mecánica para determinar el monto de gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación, se debe de considerar la proporción que estos gastos representen en el ejercicio fiscal de que se trate, respecto de la suma del total de sus erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, del mismo ejercicio fiscal, siempre que esta proporción no sea mayor a la que se determine conforme a esta regla para el ejercicio fiscal inmediato anterior. En el caso de que la proporción del ejercicio fiscal de que se trate resulte mayor, se considerará la proporción del ejercicio fiscal inmediato anterior, tal como se presenta en la siguiente tabla:

**Tabla 7 Mecánica para el cálculo de la proporción de los gastos menores**

Concepto	Ejercicio fiscal 2017	Ejercicio fiscal 2016
a) Mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores	\$550,000.00	\$600,000.00
b) Gastos menores	\$100,000.00	\$100,000.00
Proporción = b/a	0.18	0.16
Ejemplo 2		
a) Mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores	\$600,000.00	\$550,000.00
b) Gastos menores	\$150,000.00	\$150,000.00
Proporción = b/a	0.25	0.27

**Fuente:** elaboración propia con información de la RFA para el 2017.

En el ejemplo número 1 que se presenta en la tabla anterior se utilizará la proporción del ejercicio del 2016 puesto que es la menor, en el caso del ejemplo número 2 se utilizará la proporción del ejercicio 2017 porque resulta menor a la del ejercicio fiscal inmediato anterior. Así mismo la regla 1.2 establece que se le debe de restar la unidad a la proporción determinada en la tabla número 4 y el factor que resulte se les aplicará a los gastos menores, para así obtener el monto deducible de gastos menores aplicando la facilidad de comprobación tal como se explica en la siguiente tabla.

**Tabla 8 Mecánica para la determinación de los gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación de la regla 1.2 de la RFA para el 2017**

Unidad – Proporción	Factor	Total de gastos menores	Gastos menores sujetos a facilidad de comprobación
Ejemplo 1 tabla número 4			
1 - 0.16	0.84	\$100,000.00	\$84,000.00
Ejemplo 2 tabla número 4			
1 – 0.25	0.75	\$150,000.00	\$112,500.00

**Fuente:** Elaboración propia con información de la RFA para el 2017.

El monto que se determina de conformidad con la regla 1.2 se disminuirá del monto que se obtenga de restar al total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la LISR por las que no se aplican las facilidades de la presente regla y hasta por el monto de dichos ingresos (RFA, 2016), por lo que la deducción que se aplique con facilidades de comprobación no podrá resultar perdida alguna. En el caso de que las deducciones autorizadas conforme a la LISR por las que no se apliquen facilidades sea mayor a los ingresos acumulables, no se podrá disminuir monto alguno por esta facilidad (RFA, 2016).

Los contribuyentes personas físicas deberán reportar en la declaración anual del ISR, el monto de los gastos deducibles que realicen conforme a la presente regla en el campo “Maniobras, empaques y fletes en el campo para la enajenación de productos alimenticios” del apartado “Análisis de egresos” (RFA, 2016).

En la operación común del ganadero es recurrente que existan algunos proveedores que no les otorguen comprobantes fiscales que reúnan requisitos, sin embargo, con esta facilidad podrán realizar la deducción de esas erogaciones con una simple nota de remisión que cumplan con los requisitos mencionados con anterioridad, por lo que éstas deducciones representan de gran ayuda puesto que al poder disminuirlas de los ingresos acumulables la base gravable será menor y ende el pago del impuesto también.

## 2.5 Pagos provisionales

Como se sabe el ISR es impuesto que se causa anualmente, no obstante, el sistema fiscal mexicano establece la obligación de realizar pagos provisionales, la LISR establece en el artículo 74 que los ganaderos deben de realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio, los pagos provisionales se definen como *“las entregas a cuenta de un impuesto que realiza el contribuyente en plan provisional de impuesto anual”* (Feregrino, 2016), la propia ley determina como se realiza el cálculo del impuesto provisional, y le periodicidad de estos pagos.

El artículo 74 de la LISR establece que se realizará el cálculo del pago provisional de conformidad con el artículo 106, el cual dispone que se deberán efectuar a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizada (LISR, 2016), no obstante la RFA en la regla 1.3 establece que podrán realizar pagos provisionales semestrales del ISR así mismo enterar las retenciones efectuadas a terceros en el mismo periodo. Si optan por la opción deberán de presentar aviso al SAT durante los 30 días a la entrada en vigor de la RFA, y si ya se presentó aviso para ejercicios anteriores y se desea continuar con la facilidad ya no tienen que presentarlo, una vez ejercida la opción no podrá cambiarse durante el ejercicio (RFA, 2016).

La mecánica para la determinación del pago provisional la establece el artículo 106 la cual es la siguiente:

Ingresos acumulables obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago

(-) Deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo

**(=) Resultado**

(-) Perdidas Fiscales ejercicios anteriores

(-) PTU pagada en el ejercicio

**(=) Base pago provisional**

(X) Tarifa artículo 96

**(=) ISR determinado del período**

(-) Pagos provisionales

**(=) Cantidad a pagar**

Como se explicó anteriormente el esquema para los pagos es a flujo de efectivo, ya que los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas serán las efectivamente pagadas o erogadas según corresponde. Lo cual es indispensable para el sector puesto que obtiene ingresos por ciclos, ya que, si tributara conforme a lo devengado, en algunos periodos no contarán con recursos suficientes para el pago de impuestos, además que los pagos provisionales semestrales simplifican la carga administrativa (Cavazos, 2014), puesto que solo presentará dos declaraciones de pago provisional por año de otra forma serían 12 lo cual disminuye la carga de trabajo bastante.

Por otra parte, la tarifa del artículo 96 establece las tasas y tarifas las cuales son progresivas de acuerdo a la base gravable del contribuyente, la tarifa que se presenta a continuación mensual, de conformidad con el artículo 106 las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas necesarias para calcular la tarifa aplicable para cada pago provisional y la publicarán en el DOF.

**Tabla 9 Tarifa mensual artículo 96**

Límite Inferior	Limite Superior	Cuota Fija	% Sobre Excedente
0.01	496.07	-	1.92%
496.08	4,210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7,399.42	247.23	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Fuente: LISR (2016)

La tarifa del artículo 96 representa una ventaja importante para las personas físicas puesto que de acuerdo a su base gravable será la tasa aplicada, en comparación con las personas morales que de acuerdo al artículo 9 de la LISR pagan su impuesto aplicando la tasa del 30%, sin embargo, las personas físicas pagan hasta un 35% lo cual resulta costoso para los grandes empresarios que tributan como persona física.

Esta tabla se va modificando de acuerdo a la periodicidad de los pagos provisionales, la que presenta es aplicable para el pago provisional de enero, en el anexo 1 se presentan las tablas aplicables para los pagos provisionales para el ejercicio fiscal del 2017 publicada en el DOF.

La RFA en la regla 1.3 otorga la opción de realizar los pagos provisionales para el ejercicio del 2017 aplicando al ingreso acumulable del periodo en que se trate, el coeficiente de utilidad que se determine de conformidad con el artículo 14 de la LISR, considerando el total de sus ingresos (RFA, 2016). La mecánica para la determinación del coeficiente de utilidad es la que se presenta en la siguiente tabla.

**Tabla 10 Mecánica para el cálculo del coeficiente de utilidad**

	Total de ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior	\$1,000,000.00
(/)	Utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior	\$200,000.00
(=)	<b>Coeficiente de utilidad</b>	0.20

Fuente: Elaboración propia con información del artículo 14 de LISR vigente para el 2017.

La mecánica para el pago provisional aplicando coeficiente de utilidad es muy simple, la cual es la siguiente:

Ingresos acumulables obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago

(x) Coeficiente de utilidad

**(=) Utilidad estimada**

(-) Perdidas Fiscales ejercicios anteriores

(-) PTU pagada en el ejercicio

**(=) Base pago provisional**

(X) Tarifa articulo 96

**(=) ISR determinado del período**

(-) Pagos provisionales

**(=) Cantidad a pagar**

Esta opción puede ser de gran ayuda para simplificar los pagos provisionales, sin embargo, depende de la situación de cada empresa se podría determinar si ayuda o no, no obstante, la opción de hacerlo esta y es decisión del contribuyente.

## 2.6 Cálculo del impuesto del ejercicio

Tal cual se ha mencionado con anterioridad el ISR es un impuesto que se causa por ejercicio fiscal, por lo que el artículo 74 de la LISR establece para los ganaderos la obligación del cálculo del impuesto del ejercicio, el cual dispone que se debe de determinar la utilidad gravable de conformidad con el artículo 109, al resultado que se obtenga se le aplicara la tarifa del artículo 152, contra el impuesto que resulte a cargo podrán acreditarse los pagos provisionales (LISR, 2016).

El impuesto del ejercicio se debe de pagar mediante declaración el cual los contribuyentes personas físicas deberán de presentar a más tardar el mes de abril del año siguiente. En este mismo orden de ideas, la mecánica para el cálculo del impuesto del ejercicio es la siguiente:

Ingresos acumulables por actividades ganaderas

(-) Deducciones autorizadas del ejercicio

(-) Deducciones personales

**(=) Utilidad fiscal**

(-) PTU pagado en el ejercicio

(-) Pérdidas fiscales (en el caso que corresponda)

**(=) Utilidad gravable**

(x) Tarifa artículo 152

**(=) ISR del ejercicio**

(-) Pagos provisionales

**(=) ISR a cargo/favor**

**Tabla 11 Tarifa anual artículo 152**

Límite Inferior	Limite Superior	Cuota Fija	% Sobre Exced.
0.01	5,952.84	0	1.92%
5,952.85	50,524.92	114.29	6.40%
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88%
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00%
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92%
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36%
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52%
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00%
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00%
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00%
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00%

Fuente: (LISR, 2016)

Este sería el cálculo normal y la tarifa aplicable para las personas físicas dedicadas a la ganadería, sin embargo, existen beneficios fiscales relacionados con el pago del impuesto, que por su parte si se opta por aplicar el beneficio, la mecánica del cálculo se debe de realizar de conformidad con la RMF, lo cual se explicara a detalle en el siguiente apartado.

## **2.7 Beneficios fiscales**

El tema central del presente trabajo son las disposiciones fiscales que constituyen un beneficio fiscal, para las PyMEs de la industria ganadera, durante el trabajo se han estado explicando los beneficios fiscales en materia de obligaciones, ingresos y deducciones. Por lo que en este apartado es para explicar el beneficio de la reducción del ISR.

El artículo 74 de la LISR establece que las personas físicas dedicadas exclusivamente a la ganadería cuyos ingresos excedan de 40 UMA's anuales, pero inferiores a 423 UMA's anuales, podrán reducir el impuesto determinado en un 40% (LISR, 2016), lo que significa que si sus ingresos anuales exceden de los ingresos exentos del ISR, están obligados al pago del impuesto, no obstante se les otorga la reducción del 40% lo que se traduce a un descuento del pago siempre y cuando sus ingresos totales del ejercicio no rebasen 423 UMA's anuales.

No obstante, el mismo artículo 74 de la LISR, establece que para las personas físicas que sus ingresos excedan las 423 UMA's anuales podrán reducir el impuesto únicamente por los ingresos que no rebasen el monto anteriormente señalado, por el excedente se pagara en su totalidad el ISR (LISR, 2016). Para esto la RMF establece la mecánica para el caculo del ISR reducido tal como se presenta a continuación.

La regla 3.8.3 de la RMF vigente para el 2017 establece la mecánica para la determinación del ISR para las personas físicas que sus ingresos anuales excedan 423 UMA's lo que equivale a \$11,655,278.55, tal como se explicó en el párrafo anterior estos contribuyentes solo tendrán derecho a reducir el ISR que se determine de los ingresos hasta las 423 UMA's el cálculo es el siguiente:

Primero se debe de determinar la utilidad fiscal total la cual se calcula con la siguiente formula:

$$UFT = UFIPA + UFINPA - DP$$

$$UFIPA = \left[ (IPA - IEPA) - \left[ DAIPA * \left( 1 - \frac{IEPA}{IT} \right) \right] - (PTU' + PF') \right]$$

$$UFINPA = \left[ INPA - \left[ DAINPA * \left( 1 - \frac{IEPA}{IT} \right) \right] - (PTU'' + PF'') \right]$$

$$IT = IPA + INPA$$

Donde:

UFT: Utilidad fiscal total

UFIPA: Utilidad fiscal de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

UFINPA: Utilidad fiscal de ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

DP: Deducciones personales

IPA: Ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

INPA: Ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

IEPA: Ingresos exentos propios de la actividad

IT: Ingresos totales

DAIPA: Deducciones autorizadas de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

DAINPA: Deducciones autorizadas de ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PTU': Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PF': Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio

PTU'': Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PF'': Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos no propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio. (DOF, 2016)

En segundo lugar, se tiene que determinar del ISR sobre el total de la utilidad fiscal aplicando la tarifa del ISR de personas físicas del artículo 152 de la LISR utilizando la siguiente formula:

$$IUFT = UFT * TIPF$$

Donde:

IUFT: ISR sobre la utilidad fiscal total

TIPF: Tarifa ISR personas físicas (DOF, 2016)

El tercer paso a seguir es la determinación de la utilidad fiscal sujeta a reducción, aplicando la reducción del ISR del 40% aplicando el siguiente procedimiento:

$$IR = \left\{ UFIPA * \left( \frac{IAR - IEPA}{IPA - IEPA} \right) * TIPF \right\} * (1 - FRIPF)$$

Donde:

IR: ISR reducido

IAR: Ingresos del contribuyente hasta por los cuales se aplica la reducción del ISR sin exceder del valor anual de 423 UMA's

FRIPF: Factor de reducción del ISR aplicable a personas físicas a que se refiere el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR (DOF, 2016).

Después se debe de determinar el ISR no reducido empleando la siguiente ecuación:

$$INR = IUFT - \left[ IR * \left( \frac{1}{1 - FRIPF} \right) \right]$$

Donde:

INR: ISR no reducido (DOF, 2016)

Por último, se determinará el ISR a cargo utilizando la fórmula siguiente:

$$ICE = IR + INR$$

Donde:

ICE: ISR a cargo (DOF, 2016)

El cálculo que se presenta en la RMF es para el cálculo del ISR del ejercicio, sin embargo, en la misma regla se establece que para efectos de los pagos provisionales y la RFA 1.3 la cual concede a facilidad de pagos provisionales semestrales, que las UMA's deben de corresponder a la periodicidad con la que se hagan los pagos provisionales, ya sea mensuales o semestrales, según corresponda (RMF, 2016).

Así mismo, establece que los contribuyentes que optan por la opción de realizar pagos provisionales aplicando el coeficiente de utilidad que establece la regla 1.3 de la RFA considerarán como utilidad fiscal de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras (UFIPA) al resultado que se obtenga de aplicar al ingreso acumulable del periodo de que se trate el coeficiente de utilidad. La UFINPA se determinará de acuerdo a las disposiciones fiscales aplicables para cada tipo de ingreso (RMF, 2016).

Para el caso de los contribuyentes que sus ingresos anuales no excedan de 423 UMA's la regla 3.8.4 establece el cálculo para la determinación del ISR reducido, primero se determina la utilidad fiscal de los ingresos propios de la actividad aplicando la siguiente fórmula:

$$UFIPA = \left[ (IPA - IEPA) - \left[ DAIPA * \left( 1 - \frac{IEPA}{IPA} \right) \right] - (DP + PTU + PF) \right]$$

Donde:

UFIPA: Utilidad fiscal de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

DP: Deducciones personales

IPA: Ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

IEPA: Ingresos exentos propios de la actividad.

DAIPA: Deducciones autorizadas de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PTU: Participación de los trabajadores en las utilidades correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

PF: Pérdidas fiscales, correspondiente a ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se aplican en el ejercicio (DOF, 2016).

El siguiente paso es la determinación del ISR sobre la utilidad fiscal de ingresos propios de la actividad aplicando la tarifa del ISR de personas físicas del artículo 152 de la LISR para el cual se emplea la siguiente operación:

$$IUFIPA = (UFIPA * TIPF)$$

Donde:

IUFIPA: ISR sobre la utilidad fiscal de ingresos propios de la actividad

TIPF: Tarifa ISR personas físicas (DOF, 2016).

Por último, se determina el ISR sobre la utilidad fiscal sujeta a reducción, con reducción del ISR aplicando la siguiente formula:

$$IR = IUFIPA * (1 - FRIPF)$$

Donde:

IR: ISR reducido

FRIPF: Factor de reducción del ISR aplicable a personas físicas a que se refiere el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR (DOF, 2016).

Al igual que el cálculo anterior, éste es para la determinación del ISR del ejercicio, pero de igual forma se establece que para los pagos provisionales se debe de aplicar el valor de las UMA's correspondiente al periodo de se trate. Al igual para los contribuyentes que opten por pagos provisionales aplicando el coeficiente de utilidad de conformidad con la regla 1.3 de la RFA considerarán como utilidad fiscal de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras (UFIPA) al resultado que se obtenga de aplicar al ingreso acumulable del periodo de que se trate el coeficiente de utilidad que corresponda (RMF, 2016).

Si bien, la mecánica para la determinación parece algo compleja, no obstante, la reducción del ISR del 40% implica un ahorro considerable para las empresas ganaderas, puesto que disminuyen el pago del impuesto lo cual se refleja directamente en la rentabilidad de la empresa, este es un beneficio único que no cualquier sector tiene, por lo que es muy importante que los empresarios del sector ganadero lo aprovechen.

## **2.8 Estímulos fiscales**

En las páginas anteriores ya se expuso a detalle las disposiciones fiscales que constituyen un beneficio fiscal para las PyMEs de la industria ganadera en materia del ISR, sin embargo, además de beneficios fiscales existen estímulos fiscales, se podría pensar que un beneficio y un estímulo es lo mismo, pero no es así.

El estímulo fiscal se puede definir como *“incentivo que otorga el Estado a ciertos sectores o actividades, con el fin de lograr ciertas metas que no necesariamente coinciden con un ánimo recaudador o de contribución al gasto público, sino más bien con un ánimo de subvención del desarrollo de ciertas actividades o de aminorar algún perjuicio que hayan sufrido ciertos sectores por causas del hombre o de la naturaleza”* (Durán & Flores, 2009).

Retomando el capítulo primero de este trabajo donde se da la definición de beneficio fiscal, se puede determinar que la diferencia entre un estímulo y un beneficio fiscal recae en que un beneficio fiscal está encaminado a la desgravación, la disminución de la base imponible o exenciones del impuesto, en cambio los estímulos fiscales son por lo general con fines parafiscales, es decir éstos no necesariamente buscan la reducción del pago de impuestos, si no que buscan promover el crecimiento y desarrollo de algún sector en específico, aunque en muchas ocasiones los estímulos terminan reduciendo el impuesto a pagar.

De acuerdo con la revista prácticas fiscales, la aplicación de un estímulo fiscal engendra la necesidad de que los contribuyentes asuman una posición más activa, en cambio en los beneficios fiscales por lo regular se asume una posición pasiva o menos activa que los lleva al cumplimiento de una serie de requisitos que giran en torno al hecho de demostrar que se encuadra, o se ubica en la norma jurídica que concede una exención o tratamiento especial (Subsidios, estímulos, exenciones, condonaciones y facilidades fiscales. Análisis jurídico, 2005).

Durante el desarrollo de este trabajo se ha hecho mucho hincapié que el sector ganadero es considerado un sector en desventaja en comparación con otros sectores, y que por esta razón el gobierno a través de políticas públicas ha incentivado el desarrollo y el crecimiento económico del sector, por lo que los estímulos fiscales no solo benefician al productor, si no que tienen un efecto a un nivel macroeconómico, puesto que el crecimiento del sector conlleva la generación de empleos, aumento del PIB nacional, mejora la calidad de vida en las zonas rurales, entre otras.

En el caso particular del ISR para el sector ganadero, la LIF establece en su artículo 16 fracción I y II que los contribuyentes que realicen actividades empresariales y que puedan deducir el diésel o el biodiésel y sus mezclas que adquieran para su consumo final, siempre que se utilicen exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos, podrán acreditar el monto equivalente al

Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) contra el ISR a cargo o contra las retenciones efectuadas en el mismo ejercicio (LIF, 2016).

Para la aplicación del estímulo se debe de contar con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiésel o sus mezclas, en el que se consigne la proporción del biodiésel que se contenga en el caso de las mezclas, así como el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible (LIF, 2016).

De acuerdo al artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS) vigente para el 2017 el IEPS que se causa en la enajenación del diésel es de \$5.04 pesos por litro (LIEPS, 2016), el importe que se podrá acreditar es el que resulte de multiplicar la cuota del IEPS por el número de litros de diésel adquiridos, así mismo establece la LIF que este acreditamiento en ningún caso procederá devolución (LIF, 2016).

En la siguiente tabla se ejemplifica el mecanismo de cálculo para la determinación el IEPS acreditable contra el ISR para el ejercicio del 2017:

**Tabla 12 Mecánica para el cálculo del IEPS acreditable**

Litros de diésel utilizados	Cuota IEPS	IEPS Acreditable
100.00	\$5.04	\$504.00

**Fuente:** elaboración propia con información de la LIF y LIEPS vigentes para el 2017.

Sin embargo para los contribuyentes del sector primario, establece la opción para acreditar un monto distinto al anterior señalado el cual consiste en un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el precio de adquisición del diésel o del biodiésel y sus mezclas en las estaciones de servicio y que conste en el comprobante correspondiente, incluido el IVA, por el factor de 0.355 (LIF, 2016), la mecánica de caculo es la siguiente:

**Tabla 13 Mecánica para el cálculo del IEPS acreditable para el sector primario**

	Importe pagado por 100 litros diésel con IVA incluido <sup>30</sup>	\$1,920.00
(X)	Factor	0.355
(=)	<b>IEPS acreditable</b>	<b>681.60</b>

**Fuente:** Elaboración propia con información de la LIF vigente para el 2017 y (PEMEX, 2018)

Como se puede apreciar, la opción para el sector agropecuario representa un mayor importe para acreditar, por lo que resulta más conveniente aplicar el segundo procedimiento, por otra parte, para los contribuyentes del sector agropecuario la LIF en el artículo 16 fracción III establece que podrán solicitar la devolución del IEPS que tuvieran derecho a acreditar, en lugar de optar por el acreditamiento, siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos:

- ✓ Cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de 20 UMA's anuales.
- ✓ En ningún caso la devolución podrá exceder de \$1,495.39 mensuales para personas físicas.
- ✓ La devolución debe ser solicitada trimestralmente los meses de abril, julio y octubre de 2017 y enero de 2018.
- ✓ Llevar un registro de control del biodiésel empelado para las actividades agropecuarias, que debe de estar a disposición de la autoridad.
- ✓ Se debe de solicitar al Servicio de Administración Tributaria (SAT) acompañada de la documentación comprobatoria y demás información que este órgano solicite mediante reglas de carácter general.
- ✓ El derecho a la devolución tendrá una vigencia de un año contado a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la adquisición del diésel (LIF, 2016).

<sup>30</sup> El precio que se tomó fue \$19.20 por litro de acuerdo con (CRE, 2018), Precios reportados por los permisionarios en línea de conformidad con la obligación establecida en la LIF, en el artículo 26, fracción I, inciso a).

Cuando se aplique el presente estímulo no podrán ser acumulables con ningún otro estímulo fiscal establecido en la LIF. Por otra parte, el artículo 16 establece que al aplicar el estímulo este se deberá de considerar como ingreso acumulable, por lo que es decisión del contribuyente si decide aplicar el estímulo debe de acumular a sus ingresos el importe que acredite contra el ISR, para saber qué tan benéfico o no es la aplicación del estímulo se requiere de un análisis de la información financiera de cada contribuyente, y dependiendo de la situación se podrá determinar que opción es la mejor.



## **Capítulo III. Estudio de caso empresarial**

En el presente capítulo, se realiza un análisis de la información contable, financiera y fiscal de una empresa persona física dedicada a la ganadería del estado de Jalisco, con el fin de realizar una propuesta de intervención aplicando los beneficios fiscales explicados en la presente investigación, para determinar su impacto en el aumento de la rentabilidad, a través de la implementación de estrategias fiscales que permitan disminuir la carga fiscal de la empresa, esto apegándose en su totalidad a las disposiciones fiscales vigentes.

El ejercicio fiscal a revisar es el del 2017, en el cual se determinarán los pagos provisionales y el cálculo del impuesto anual aplicando la propuesta, que a su vez se medirá con razones financieras para determinar si aumenta o no la rentabilidad de la empresa aplicando dichos beneficios y estímulos fiscales.

Por cuestiones de seguridad y el Código de Ética Profesional que rige a la profesión, el nombre del empresario, así como su información personal serán omitidos, por lo que en adelante se referirá a él como “la empresa” o “el productor”. No obstante, la descripción de la operación de la empresa, así como la información financiera, contable y fiscal se presentará lo que sea necesario para el entendimiento del presente capítulo.

### **3.1 Análisis situacional**

En el presente apartado se realiza un análisis de la situación de la empresa para el ejercicio fiscal del 2017, donde se expone las condiciones de operación de la empresa, su información contable, financiera y fiscal, con el fin de obtener los elementos necesarios para el conocimiento general la empresa y así poder aplicar y entender lo mejor posible la propuesta de intervención.

### 3.1.1 Descripción de la empresa

La empresa se dedica al desarrollo de ganado bovino de carne principalmente de la raza cebú y cruce europea, el cual consiste en la compra de becerros al destete<sup>31</sup> con un promedio de peso de 200 kg, para someterlos a un proceso de engorda para su venta cuando éstos ganen un promedio de peso de 400 kg en pie, para su posterior ceba<sup>32</sup>.

El ganado se encuentra bajo un sistema semiestabulado, en una parcela propiedad del productor, con una superficie de 11 hectáreas. La empresa cuenta con 3 ciclos productivos anuales, los cuales se desarrollan de enero a abril, de mayo a agosto y de septiembre a diciembre, por lo que comúnmente al finalizar el ejercicio fiscal la empresa no cuenta con inventario, el promedio de animales por ciclo es de 60 becerros, los cuales se alimentan con una dieta balanceada a base de insumos propios de la región principalmente rastrojo de maíz suplementado con alimento concentrado, adicional al forraje de la pradera, así mismo la fuente de agua para el ganado es un lago situado en los límites del predio.

Además de la parcela, la empresa cuenta con una bodega donde se almacena el alimento, también corrales donde se le da manejo al ganado y se suministra el alimento. El productor es el encargado de realizar todas las actividades de alimentación y manejo del ganado, por lo que no realiza pagos de mano de obra.

En cuanto a los activos fijos con los que cuenta la empresa para el desarrollo de su actividad es un tractor y un carro mezclador o remolque empasturador, con el cual se mezclan los forrajes para tener un mayor control nutricional en la dieta, al mezclar los forrajes se evita que el ganado seleccione el alimento y con esto se elimina el desperdicio, mejorando la palatabilidad, además que optimiza el tiempo que toma la alimentación diaria del ganado. También se cuenta una camioneta pick up para el traslado del productor al rancho.

---

<sup>31</sup> Fin de la lactancia de los mamíferos.

<sup>32</sup> Etapa de finalización en la cual el animal es llevado a un peso adecuado para su sacrificio.

### **3.1.2 Contabilidad e información financiera del ejercicio 2017**

La contabilidad de la empresa únicamente se registran las operaciones amparadas con un CFDI, y la información financiera que se suministra es escasa, puesto que no se lleva un control detallado de la operación financiera de la empresa, ya que no se cuenta con un control de activos fijos, no se realizan las depreciaciones y amortizaciones tampoco se reconocen algunos de los activos de la empresa en los estados financieros, y las erogaciones con las que no se cuenta un CFDI no se registran en gastos, por lo que la utilidad que presentan los estados de resultados no es la real.

Como se mencionó en el planteamiento del problema de investigación, las empresas ganaderas no cuentan con una estructura administrativa sólida, y a pesar de que en este caso el productor conoce la realidad de su empresa, esto no se ve reflejado en la información financiera con la que cuenta la empresa, por lo que durante el estudio y análisis de la operación y la información financiera con la cuenta la empresa, así como entrevistas con el productor se explica a continuación detalladamente la operación financiera de la empresa y como es registrada en contabilidad.

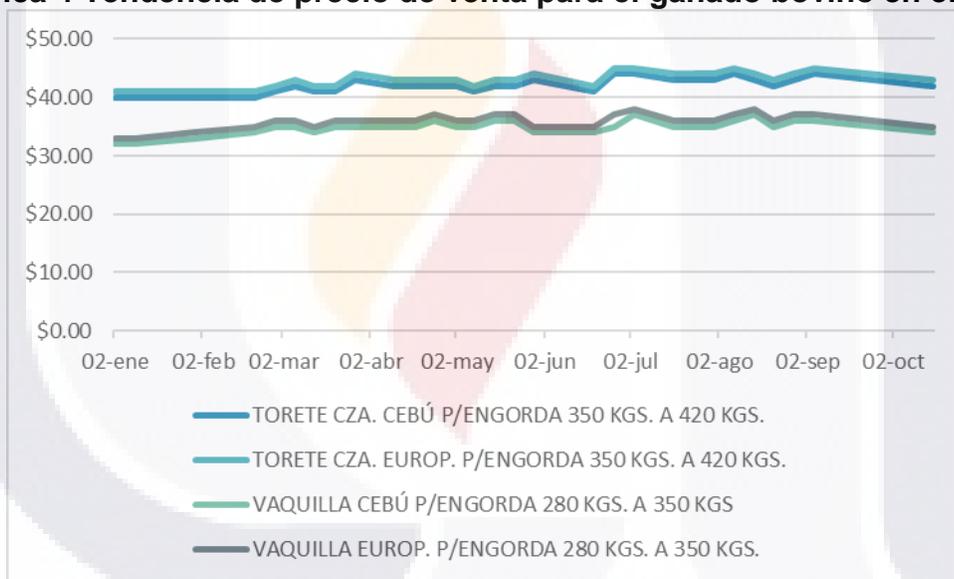
Los ingresos que obtiene el productor son exclusivamente por la venta del ganado, no realiza actividades distintas al desarrollo de ganado, aunque en el pasado la empresa por un tiempo se dedicó también a la cría de ganado, pero al momento del presente análisis la única actividad con la que cuenta es el desarrollo de ganado bovino de carne.

La mayoría de la producción se vende a un solo cliente que es una de las empresas de carne más importantes de México, la cual compra ganado en pie que no exceda de los 400 kg, el pago lo realizan de contado, el resto de la producción se vende a clientes locales a los cuales se les otorga un plazo máximo de quince días, por lo que comúnmente el saldo de la cuenta de clientes esta en ceros.

La totalidad de los ingresos de la empresa son facturados, y registrados en contabilidad, por lo que la información financiera que se presenta en el rubro de ingresos representa la realidad de la empresa.

El precio del ganado depende de la raza y el peso con el que cuente el animal al momento de la venta. La Unión Ganadera del Regional de Jalisco (UGRJ) publica periódicamente el precio del ganado, lo cual sirve como base para que los productores determinen el precio. Por lo regular el productor busca vender donde obtenga el mejor rendimiento, pero a manera ilustrativa se presenta a continuación una gráfica con la tendencia del precio del ganado para el 2017 publicado por este ente, donde se seleccionaron las razas con las cuales opera el productor.

**Gráfica 4 Tendencia de precio de venta para el ganado bovino en el 2017**



**Fuente:** Elaboración propia con información de (UGRJ, 2018)

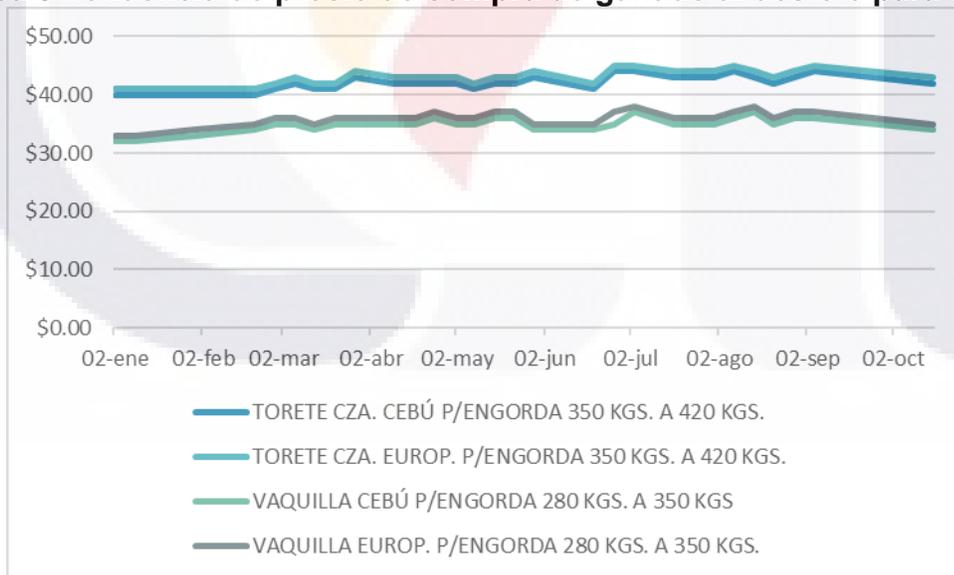
Como se puede observar el precio promedio durante el 2017 fue de \$43.00 para machos y \$36.00 para las hembras, sin embargo, en la zona por la demanda el productor estuvo obteniendo un precio con mejor rendimiento en promedio de \$47.00 por kilo. Así mismo, se puede observar que el precio tuvo un comportamiento estable, por lo que con esto el productor puede tener mayor seguridad para la toma de decisiones, ya que genera estabilidad para las proyecciones de ingresos a futuro.

Para el caso de los egresos, el principal rubro es la compra de los becerros destetados los cuales se adquieren en criaderos de productores locales, así mismo en el rubro de compras se incluyen las erogaciones por concepto de insumos para el ganado los cuales incluyen todo lo relacionado a la alimentación y salud del ganado, erogaciones que en algunas ocasiones no se ampara la operación con un CFDI, por lo que en el estado de resultados que se presentará a continuación el rubro de compras no presenta la totalidad de las erogaciones.

Los proveedores de los insumos como la forrajera y la veterinaria otorgan treinta días de crédito, y en caso de pago retrasado cobran intereses, por lo que regularmente el productor no utiliza el crédito y en general trata de contar con el efectivo necesario para realizar los pagos.

Por su parte de acuerdo a la UGRJ la tendencia de precio para la compra de becerros al destete para el 2017 fue \$48.00 para los machos y \$40.00 para las hembras, tal como se presenta en la siguiente gráfica:

**Gráfica 5 Tendencia de precio de compra de ganado al destete para el 2017**



**Fuente:** Elaboración propia con información de (UGRJ, 2018)

En cuanto a los gastos de operación se incluyen la gasolina, diésel, algunos fletes, los honorarios que se pagan al contador, luz, servicios de telefonía celular, de los cuales algunos si cuentan con CFDI, y otros no por lo que al igual que las compras el rubro de gastos de operación no refleja las erogaciones reales.

Como el productor no cuenta con remolque o camión para el traslado del ganado, se generan gastos de fletes, en la compra de los becerros el proveedor por lo regular cubre los gastos del flete, y en la venta dependiendo del cliente, en algunas ocasiones el productor es quien absorbe los gastos y otras veces, es el cliente quien se encarga.

Por último, el rubro de gastos financieros incluye las comisiones bancarias, que por lo regular el banco no le cobra a la empresa, y en algunos casos el pago de intereses a los proveedores, lo cual como se mencionó con anterioridad es poco común en la operación normal de la empresa.

A continuación, se presentan los estados de resultados del primer y segundo semestre del ejercicio 2017, se presentan en éstos periodos puesto que la información fiscal se utiliza este lapso de tiempo, esto con el fin de presentar la información homogéneamente y facilitar el entendimiento de temas posteriores.

**Tabla 14 Estado de resultados del primer semestre del 2017**

<b>Estado de Resultados del 01/Enero/2017 al 30/Junio/2017</b>				
	<b>Periodo</b>	<b>%</b>	<b>Acumulado</b>	<b>%</b>
<b>INGRESOS</b>				
VENTAS	1,123,412.50	100.00	1,123,412.50	100.00
PRODUCTOS FINANCIEROS	0.00	0.00	0.00	0.00
OTROS INGRESOS	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Total Ingresos</b>	<b>1,123,412.50</b>	<b>100.00</b>	<b>1,123,412.50</b>	<b>100.00</b>
<b>EGRESOS</b>				
COMPRAS	493,090.00	43.89	493,090.00	43.89
GASTOS DE OPERACION	33,995.19	3.03	33,995.19	3.03
GASTOS FINANCIEROS	330.00	0.03	330.00	0.03
OTROS GASTOS	0.00	0.00	0.00	0.00
IMPUESTOS	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Total Egresos</b>	<b>527,415.19</b>	<b>46.95</b>	<b>527,415.19</b>	<b>46.95</b>
<b>Utilidad (o Pérdida)</b>	<b>595,997.31</b>	<b>53.05</b>	<b>595,997.31</b>	<b>53.05</b>

**Tabla 15 Estados de resultados del segundo semestre del 2017**

<b>Estado de Resultados del 01/Julio/2017 al 31/Diciembre/2017</b>				
	<b>Periodo</b>	<b>%</b>	<b>Acumulado</b>	<b>%</b>
<b>INGRESOS</b>				
VENTAS	2,510,880.00	100.00	3,634,292.50	100.00
PRODUCTOS FINANCIEROS	0.00	0.00	0.00	0.00
OTROS INGRESOS	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Total Ingresos</b>	<b>2,510,880.00</b>	<b>100.00</b>	<b>3,634,292.50</b>	<b>100.00</b>
<b>EGRESOS</b>				
COMPRAS	1,403,099.75	55.88	1,896,189.75	52.17
GASTOS DE OPERACION	37,230.96	1.48	71,226.15	1.96
GASTOS FINANCIEROS	165.00	0.01	495.00	0.01
OTROS GASTOS	0.00	0.00	0.00	0.00
IMPUESTOS	78,313	3.12	78,313.00	2.15
<b>Total Egresos</b>	<b>1,518,808.71</b>	<b>60.49</b>	<b>2,046,223.90</b>	<b>56.30</b>
<b>Utilidad (o Pérdida)</b>	<b>992,071.29</b>	<b>39.51</b>	<b>1,588,068.60</b>	<b>43.70</b>

El estado de resultados presenta una utilidad neta del 43.70% para el año del 2017 la cual no es una utilidad real, por lo que para poder realizar la propuesta de intervención se realizó el registro de las erogaciones que no cuentan con algún comprobaren fiscal para poder tener un dato que se apague a la realidad de la empresa. La información de las erogaciones sin CFDI, se tomó de notas de venta que le entregaban al productor sus proveedores.

**Tabla 16 Estado de resultados primer semestre del 2017**

Estado de Resultados del 01/Enero/2017 al 30/Junio/2017				
	Periodo	%	Acumulado	%
<b>INGRESOS</b>				
VENTAS	1,123,412.50	100.00	1,123,412.50	100.00
PRODUCTOS FINANCIEROS	0.00	0.00	0.00	0.00
OTROS INGRESOS	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Total Ingresos</b>	<b>1,123,412.50</b>	<b>100.00</b>	<b>1,123,412.50</b>	<b>100.00</b>
<b>EGRESOS</b>				
COMPRAS	844,377.00	75.16	844,377.00	75.16
GASTOS DE OPERACION	43,740.42	3.89	43,740.42	3.89
GASTOS FINANCIEROS	330.00	0.03	330.00	0.03
OTROS GASTOS	0.00	0.00	0.00	0.00
IMPUESTOS	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Total Egresos</b>	<b>888,447.42</b>	<b>79.08</b>	<b>888,447.42</b>	<b>79.08</b>
<b>Utilidad (o Pérdida)</b>	<b>234,965.08</b>	<b>20.92</b>	<b>234,965.08</b>	<b>20.92</b>

**Tabla 17 Estado de resultados del segundo semestre del 2017**

Estado de Resultados del 01/Julio/2017 al 31/Diciembre/2017				
	Periodo	%	Acumulado	%
<b>INGRESOS</b>				
VENTAS	2,510,880.00	100.00	3,634,292.50	100.00
PRODUCTOS FINANCIEROS	0.00	0.00	0.00	0.00
OTROS INGRESOS	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Total Ingresos</b>	<b>2,510,880.00</b>	<b>100.00</b>	<b>3,634,292.50</b>	<b>100.00</b>
<b>EGRESOS</b>				
COMPRAS	1,832,713.75	72.99	2,677,090.75	73.66
GASTOS DE OPERACION	54,318.60	2.16	98,059.02	2.70
GASTOS FINANCIEROS	165.00	0.01	495.00	0.01
OTROS GASTOS	0.00	0.00	0.00	0.00
IMPUESTOS	78,313.00	3.12	78,313.00	2.15
<b>Total Egresos</b>	<b>1,965,510.35</b>	<b>78.28</b>	<b>2,853,957.77</b>	<b>78.53</b>
<b>Utilidad (o Pérdida)</b>	<b>545,369.65</b>	<b>21.72</b>	<b>780,334.73</b>	<b>21.47</b>

Una vez registrada la totalidad de las erogaciones del productor la utilidad neta representa el 21.47% la cual es lo más apegado a la realidad, a continuación, se presenta una relación de las erogaciones, donde se adicionan las cuentas de compras sin factura y gastos de operación que reúnen requisitos fiscales, en la cual se registraron las operaciones por compra de ganado, insumos, medicamentos sin factura, así como los gastos por fletes.

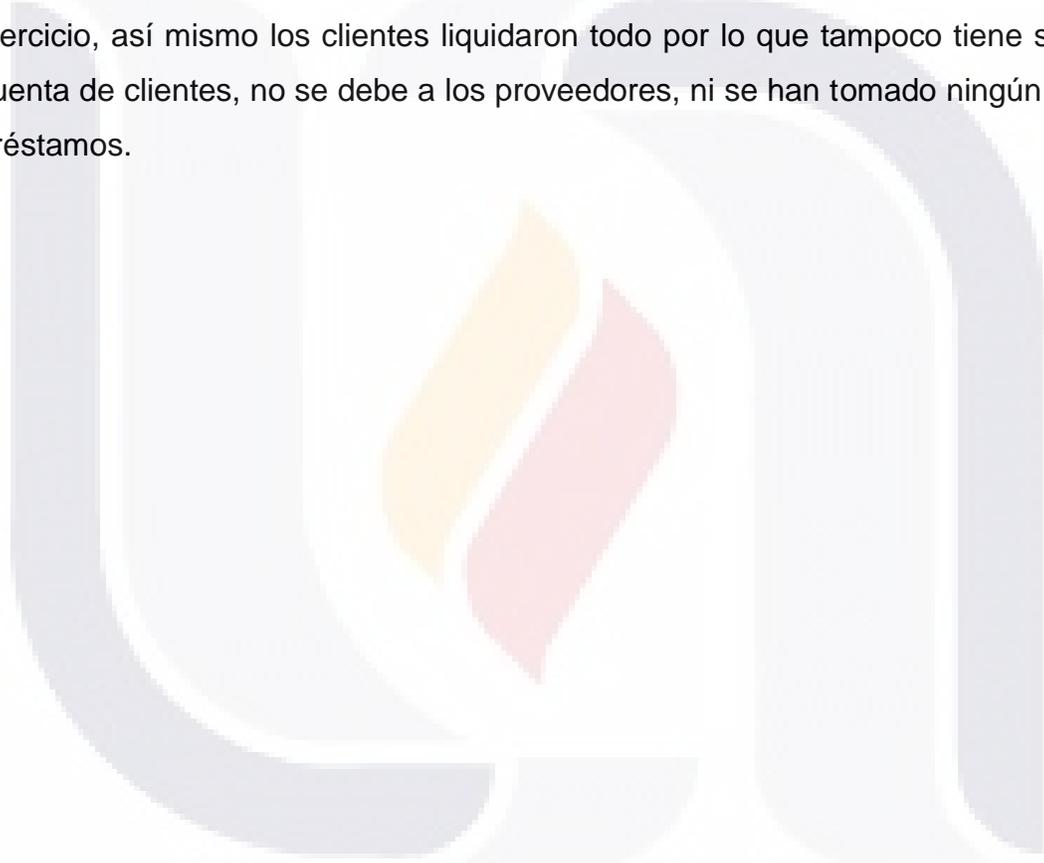
**Tabla 18 Relación de egresos del 2017**

Movimientos auxiliares del catálogo del 01 de enero al 30 de junio del 2017		Movimientos auxiliares del catálogo del 01 de julio al 31 de diciembre del 2017	
<b>EGRESOS</b>		<b>EGRESOS</b>	
<b>COMPRAS</b>		<b>COMPRAS</b>	
Compra de ganado	389,674.00	Compra de ganado	1,132,541.00
Compras sin factura	351,287.00	Compras sin factura	429,614.00
Alimento para ganado	91,716.00	Alimento para ganado	241,578.75
Medicinas	11,700.00	Medicinas	28,980.00
<b>TOTAL COMPRAS</b>	<b>844,377.00</b>	<b>TOTAL COMPRAS</b>	<b>1,832,713.75</b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>		<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>	
Gasolina	12,945.21	Gasolina	13,114.41
Diésel	10,947.14	Diésel	11,421.21
Mantenimiento de maquinaria y equipo	-	Mantenimiento de maquinaria y equipo	-
Mantenimiento de equipo de transporte	2,463.18	Mantenimiento de equipo de transporte	4,478.24
Luz	1,034.48	Luz	1,512.93
Servicio de telefonía celular	1,805.17	Servicio de telefonía celular	1,904.17
Honorarios asesoría contable	4,800.00	Honorarios asesoría contable	4,800.00
No reúnen requisitos fiscales	9,745.23	No reúnen requisitos fiscales	17,087.64
<b>TOTAL DE GASTOS DE OPERACIÓN</b>	<b>43,740.42</b>	<b>TOTAL DE GASTOS DE OPERACIÓN</b>	<b>54,318.60</b>
<b>GASTOS FINANCIEROS</b>		<b>GASTOS FINANCIEROS</b>	
Comisiones bancarias	330.00	Comisiones bancarias	165.00
<b>TOTAL DE GASTOS FINANCIEROS</b>	<b>330.00</b>	<b>TOTAL DE GASTOS FINANCIEROS</b>	<b>165.00</b>
<b>IMPUESTOS</b>		<b>IMPUESTOS</b>	
ISR del ejercicio	-	ISR del ejercicio	78,313.00
<b>TOTAL DE IMPUESTOS</b>	<b>-</b>	<b>TOTAL DE IMPUESTOS</b>	<b>78,313.00</b>
<b>TOTAL EGRESOS</b>	<b>888,447.42</b>	<b>TOTAL EGRESOS</b>	<b>1,887,197.35</b>

El rubro de no reúne requisitos fiscales, son los pagos hechos por concepto de fletes. Por otra parte, el monto de animales que compra sin factura es muy importante puesto que reasenta casi el 40% del total de las erogaciones por este concepto. Por lo que se le hizo la observación al productor para realizar el registro de éstas operaciones en su contabilidad, aunque no estén amparadas con un CFDI con el fin de su información financiera sea más precisa.

En relación al estado de posición financiera como se mencionó con anterioridad no se registran las depreciaciones de los activos fijos, puesto que se optó por la facilidad de deducir las inversiones como gastos, sin embargo, si se reconocen en cuentas de activo la camioneta, el tractor y la revolvedora, en cuanto al terreno, las bodegas y los corrales no se encuentran registrados puesto que éstos son propiedad del productor antes de iniciar operaciones.

No hay saldo en inventarios puesto que se vendió todo el hato antes de finalizar el ejercicio, así mismo los clientes liquidaron todo por lo que tampoco tiene saldo la cuenta de clientes, no se debe a los proveedores, ni se han tomado ningún tipo de préstamos.



**Tabla 19 Estado de posición financiera al 31 de diciembre del 2017**

Estado de Posición Financiera 31/Dic/2017			
ACTIVO		PASIVO	
<b>CIRCULANTE</b>		<b>CIRCULANTE</b>	
<b>EFFECTIVO</b>		<b>CUENTAS POR PAGAR</b>	
BANCOS	1,431,861.00	PROVEEDORES	0.00
CAJA	15,000.00	DOC POR PAGAR	0.00
<b>Total EFFECTIVO</b>	<b>1,446,861.00</b>	ACREEDORES DIV	0.00
		IVA TRASLADADO	0.00
<b>CUENTAS POR COBRAR</b>		IMPUESTOS POR PAGAR	0.00
CLIENTES	0.00	CRED. BANC A CORTO PLAZO	0.00
DOCUMENTOS POR COBRAR	0.00	<b>Total CUENTAS POR PAGAR</b>	<b>0.00</b>
DEUDORES DIVERSOS	0.00		
IVA ACREDITABLE	63,689.98	<b>Total CIRCULANTE</b>	<b>0.00</b>
INVERSIONES	0.00		
<b>Total CUENTAS POR COBRAR</b>	<b>63,689.98</b>	<b>FUJO</b>	
		CRÉDITOS BANC A LARGO PLAZO	0.00
<b>INVENTARIOS</b>		<b>Total FUJO</b>	<b>0.00</b>
INVENTARIOS	0.00		
<b>Total INVENTARIOS</b>	<b>0.00</b>	<b>DIFERIDO</b>	
<b>Total CIRCULANTE</b>	<b>1,510,550.98</b>	<b>Total DIFERIDO</b>	<b>0.00</b>
<b>FUJO</b>		<b>Total PASIVO</b>	<b>0.00</b>
<b>EQ DE TRANSPORTE</b>			
EQ DE TRANSPORTE	257,324.00		
DEPREC. ACU. EQ. TRANSPORTE	0.00		
<b>Total EQ DE TRANSPORTE</b>	<b>257,324.00</b>		
<b>MAQUINARIA Y EQUIPO</b>		<b>CAPITAL</b>	
MAQUINARIA Y EQUIPO	537,414.65	<b>CAPTAL</b>	
DEPREC. ACU. MAQ Y EQ.	0.00	CAPITAL PATRIMONIAL	261,398.58
<b>Total MAQUINARIA Y EQUIPO</b>	<b>537,414.65</b>	UTILIDAD DE EJERC ANTERIORES	1,185,243.32
		PERDIDA DE EJERCICIOS ANTERIORES	-
<b>Total FIJO</b>	<b>794,738.65</b>	UTILIDAD DEL EJERCICIO	780,334.73
		PERDIDA DEL EJERCICIO	-
<b>DIFERIDO</b>		<b>Total CAPITAL</b>	<b>2,226,976.63</b>
<b>Total DIFERIDO</b>	<b>0.00</b>		
<b>SUMA DEL ACTIVO</b>	<b>2,305,289.63</b>	<b>SUMA DEL PASIVO Y CAPITAL</b>	<b>2,226,976.63</b>

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Como se puede observar la información financiera con la que cuenta la empresa es escasa, sin embargo, por el sector y el tipo de operación, la empresa no realiza tantos movimientos, y cuenta con los activos necesarios para realizar sus operaciones. La empresa es considerada una microempresa puesto que para el ejercicio del 2017 sus ingresos no excedieron de los 4 millones de pesos y no cuenta con empleados.

Una vez presentado los estados financieros básicos de la empresa, es importante realizar el análisis financiero con respecto a la rentabilidad, para así poder comprar posteriormente el aumento de ésta aplicando la propuesta que disminuye la carga tributaria aplicando beneficios fiscales para determinar el impacto de éstos en la rentabilidad.

Los indicadores de rentabilidad comparan diferentes aspectos de la empresa para medir que tan redituable es el negocio. Revisando la literatura sobre el procedimiento del cálculo de los indicadores rentabilidad se encontró que los autores le llaman de manera distinta al indicador, ya sea rentabilidad financiera, rentabilidad económica, rentabilidad del negocio, etcétera.

Sin embargo, al final todos los autores coinciden en la comparación de la utilidad, con las ventas, las inversiones en activos, o con el capital con el que cuenta la empresa para así determinar qué tan rentable es un negocio de acuerdo a la inversión que se hizo, para el presente estudio se eligieron los siguientes indicadores los cuales se consideraron los más adecuados por el tipo de empresa y por la información con la que se cuenta:

En primera instancia se aplica el indicador del Margen de utilidad el cual calcula el porcentaje que queda de cada peso de ventas después de que se dedujeron todos los costos y gastos, incluyendo los intereses e impuestos (Lawrence & Chad, 2012, pág. 75), como la empresa es una persona física no se reparten ganancias por lo que para este indicador se utilizará la cuenta de utilidad del periodo, con esto se determinará cuánto gana la empresa por cada peso que vende.

**Imagen 4 Cálculo del margen de utilidad**

$$\text{Margen de utilidad} = \frac{\text{Ganancias disponibles para los accionistas comunes}}{\text{Ventas}}$$

Fuente: Elaboración propia con información de (Lawrence & Chad, 2012, pág. 75)

Otro indicador a considerar para determinar la rentabilidad es el Rendimiento Sobre los Activos Totales (RSA) también conocido como Rendimiento Sobre la Inversión (RSI) el cual *“mide la eficacia integral de la administración para generar utilidades con sus activos disponibles”* (Lawrence & Chad, 2012, pág. 76), el cual se calcula:

**Imagen 5 Cálculo del RSA**

$$\text{RSA} = \frac{\text{Ganancias disponibles para los accionistas comunes}}{\text{Total de activos}}$$

Fuente: Elaboración propia con información de (Lawrence & Chad, 2012, pág. 76)

Así mismo es importante medir el Rendimiento Sobre el Patrimonio (RSP), con éste se *“mide el rendimiento ganado sobre la inversión de los accionistas comunes de la empresa”* (Lawrence & Chad, 2012, pág. 76), de nuevo al ser persona física la empresa no cuenta con accionistas, sin embargo el monto a comprar será el capital patrimonial con el cual el empresario inicio operaciones, por lo que se tomará de referencia la cuenta de patrimonio del estado de posición financiera, la mecánica de cálculo es la siguiente:

**Imagen 6 Cálculo del RSP**

$$\text{RSP} = \frac{\text{Ganancias disponibles para los accionistas comunes}}{\text{Capital en acciones comunes}}$$

**Fuente:** Elaboración propia con información de (Lawrence & Chad, 2012, pág. 76)

Tomando en cuenta las formulas anteriores y considerando la información financiera con la que cuenta la empresa, se cambiarán el nombre de algunos conceptos para homologarlo con los conceptos utilizados en los estados financieros anteriormente presentados, por lo que las formulas a aplicar para los indicadores de rentabilidad serán los siguientes:

**Imagen 7 Fórmulas para el cálculo de indicadores de rentabilidad**

$$\text{Margen de utilidad neta} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas}}$$

$$\text{RSA} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Total de activos}}$$

$$\text{RSP} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Capital patrimonial}}$$

**Fuente:** Elaboración propia

El conjunto de estos indicadores, determinan que tan rentable es la empresa en relación con sus ventas, sus inversiones, y aportaciones de capital, según Dess y Lumpkin las medidas de rentabilidad permiten valorar con que eficiencia la empresa utiliza sus activos, y cuan eficiente es la gestión de sus operaciones (citado por De la Hoz, Ferrer, & De la Hoz, 2008).

Tomando la información presentada con anterioridad en los estados financieros los indicadores de rentabilidad para el ejercicio del 2017 son los siguientes:

**Tabla 20 Indicadores de rentabilidad para el 2017**

<b>Margen de utilidad neta</b>	=	Utilidad neta	780,334.73	<b>0.2147</b>	<b>21.47%</b>
		Ventas	3,634,292.50		
<b>RSA</b>	=	Utilidad neta	780,334.73	<b>0.3385</b>	<b>33.85%</b>
		Total de activos	2,305,289.63		
<b>RSP</b>	=	Utilidad neta	780,334.73	<b>2.9852</b>	<b>298.52%</b>
		Capital patrimonial	261,398.58		

### 3.1.3 Información fiscal del ejercicio 2017

La empresa es una persona física que tributa bajo el régimen de AGAPES de conformidad con el Título II Capítulo VII, lo que implica que cumple con el requisito de dedicación exclusiva a actividades ganaderas. Sus ingresos anuales exceden de 40 UMA's elevadas al año, pero sin superar 423 UMA's anuales, con lo cual tiene la obligación de presentar declaraciones periódicas, así mismo, cumple con los requerimientos, para la aplicación de los ingresos exentos, facilidades administrativas, estímulos fiscales, reducción del ISR, y demás beneficios que se explicaron con anterioridad.

Para el cálculo del ISR la empresa aplica la exención de las 40 UMA's anuales, por lo que para las deducciones se utiliza el procedimiento para el cálculo de los no deducibles de acuerdo con el artículo 28 fracción II de la LISR, así mismo aplica la reducción del ISR del 40% para el pago del impuesto. En cuanto a las deducciones la empresa aplica la deducción de las inversiones como gastos, puesto que sus ingresos anuales no exceden de 423 UMA's. En cuanto a las facilidades administrativas aplica la regla 1.3 de la RFA, es decir realiza pagos provisionales semestrales.

Para el cálculo del ISR se parte de los ingresos, durante el ejercicio 2017 la empresa únicamente obtuvo ingresos por la venta de ganado bovino en pie, lo cual es considerado un ingreso por actividades ganaderas, ya que retomando la regla 1.1 de la RFA para el 2017, como se explicó con anterioridad la empresa es el primer adquiriente del ganado y realiza actividades de engorda por un periodo superior a tres meses, está en el supuesto de obtener ingresos por actividades ganaderas. En la siguiente tabla se presenta los ingresos acumulables del ejercicio por semestre.

**Tabla 21 Ingresos acumulables del ejercicio 2017**

Ingresos semestre 1	Ingresos semestre 2
\$1,123,412.50	\$2,510,880.00
Total de ingresos acumulables: \$3,634,292.50	

El primer semestre los ingresos acumulables son menores a los del segundo semestre puesto que, en el primer semestre solo se completa el primer ciclo de producción. Como ya se mencionó los clientes por lo general pagan de contado, y los que tienen crédito, es solo por 15 días.

Es importante considerar que los ingresos del ejercicio no superen 423 UMA's elevadas al año, ya que la ley hace una diferenciación entre los contribuyentes que no exceden este límite y si, para cuestiones de reducción del impuesto y aplicación de exenciones, por lo que se presenta el cálculo en la siguiente tabla.

**Tabla 22 Ingresos del ejercicio 2017**

<b>423 UMA'S para el 2017</b>	<b>Ingresos ejercicio 2017</b>
UMA 2017 \$75.49 (423) (75.49) (365) = \$11,655,278.55	\$3,634,292.50 No excede de 423 UMA's

**Fuente:** Elaboración propia con información de (INEGI, 2018) y datos de la empresa.

Para el cálculo del ISR, la empresa aplica la exención de ingresos equivalentes a 40 UMA's anuales, para los pagos provisionales se aplica la exención proporcional de acuerdo a los días del periodo tal como se presenta en la siguiente tabla.

**Tabla 23 Ingresos exentos del ISR para el 2017**

	<b>Semestre 1</b>	<b>Semestre 2</b>	<b>Anual</b>
Días del periodo	181	184	365
(X) UMA	75.49	75.49	75.49
(X) 40 UMA's exentas para personas físicas			
(=) Ingresos exentos del periodo	\$546,547.60	\$555,606.40	\$1,102,154.00

**Fuente:** Elaboración propia con información de (INEGI, 2018), y del artículo 74 de la (LISR, 2016) vigente para el 2017.

Ahora bien, una vez analizado los ingresos, se procederá a analizar las deducciones, retomando la relación de egresos de la empresa las deducciones autorizadas para el periodo son los siguientes:

**Tabla 24 Deducciones autorizadas para el ejercicio 2017**

Semestre 1		Semestre 2	
<b>EGRESOS</b>		<b>EGRESOS</b>	
Compra de ganado	389,674.00	Compra de ganado	1,132,541.00
Alimento para ganado	91,716.00	Alimento para ganado	241,578.75
Medicinas	11,700.00	Medicinas	28,980.00
<b>TOTAL COMPRAS</b>	<b>493,090.00</b>	<b>TOTAL COMPRAS</b>	<b>1,403,099.75</b>
<b>GASTOS</b>		<b>GASTOS</b>	
Gasolina	12,945.21	Gasolina	13,114.41
Diésel	10,947.14	Diésel	11,421.21
Mantenimiento de equipo de transpo	2,463.18	Mantenimiento de equipo de transpo	4,478.24
Luz	1,034.48	Luz	1,512.93
Servicio de telefonía celular	1,805.17	Servicio de telefonía celular	1,904.17
Honorarios asesoría contable	4,800.00	Honorarios asesoría contable	4,800.00
Comisiones bancarias	330.00	Comisiones bancarias	165.00
<b>TOTAL DE GASTOS</b>	<b>34,325.19</b>	<b>TOTAL DE GASTOS</b>	<b>37,395.96</b>
<b>Total de deducciones autorizadas</b>	<b>527,415.19</b>	<b>Total de deducciones autorizadas</b>	<b>1,440,495.71</b>

Es importante separar las compras de los gastos e inversiones, ya que el artículo 28 fracción II de la LISR, establece que los gastos e inversiones serán deducibles en proporción a los ingresos exentos, como la empresa aplica ingresos exentos, se debe de realizar el cálculo de los gastos e inversiones no deducibles tal como se presenta en la siguiente tabla.

**Tabla 25 Cálculo de los gastos e inversiones no deducibles**

Semestre enero a junio 2017		Semestre julio a diciembre 2017	
Proporción de los no deducibles artículo 28-III LISR		Proporción de los no deducibles artículo 28-III LISR	
Ingresos exentos	546,547.60	Ingresos exentos	555,606.40
(+) Ingresos gravados	1,123,412.50	(+) Ingresos gravados	2,510,880.00
(=) Total de ingresos	1,669,960.10	(=) Total de ingresos	3,066,486.40
Ingreso exentos	546,547.60	Ingreso exentos	555,606.40
(/) Total de ingresos	1,669,960.10	(/) Total de ingresos	3,066,486.40
(=) Proporción	0.3273	(=) Proporción	0.1812
Total de gastos e inversiones deducibles	34,325.19	Total de gastos e inversiones deducibles	37,395.96
(x) Proporción	0.3273	(x) Proporción	0.1812
(=) Gastos e inversiones NO deducibles	11,234.01	(=) Gastos e inversiones NO deducibles	6,775.65
(=) Gastos e inversiones deducibles	23,091.18	(=) Gastos e inversiones deducibles	30,620.31
(+) Compras	493,090.00	Compras	1403099.75
(=) Total de deducciones autorizadas	516,181.18	(=) Total de deducciones autorizadas	1,433,720.06

La empresa no realizó erogaciones por inversiones durante el ejercicio, todas las deducciones cumplen con requisitos para su deducción. Una vez analizados los ingresos y las deducciones, se presenta a continuación el cálculo del ISR.

**Tabla 26 Cálculos de los pagos provisionales del ejercicio 2017**

<b>Calculo ISR Pago Provisional</b>			
	<b>Enero-Junio</b>	<b>Julio-Diciembre</b>	
Ingresos de Periodos Anteriores	-	576,864.90	
(+) Ingresos del periodo	1,123,412.50	2,510,880.00	
(-) Ingresos exentos	546,547.60	555,606.40	
<b>(=) a) Total de ingresos acumulables</b>	<b>576,864.90</b>	<b>2,532,138.50</b>	
Deducciones de periodos anteriores	-	516,181.18	
(+) Deducciones del periodo comprobadas	516,181.18	1,433,720.06	
<b>(=) b) Total de deducciones</b>	<b>516,181.18</b>	<b>1,949,901.24</b>	
<b>(=) a-b= Resultado</b>	<b>60,683.72</b>	<b>582,237.26</b>	
(-) Perdidas Fiscales ejercicios anteriores	-	-	
(-) PTU pagada en el ejercicio	-	-	
<b>(=) Base pago provisional</b>	<b>60,683.72</b>	<b>582,237.26</b>	
(-) Limite inferior	51,609.01	392,841.97	
<b>(=) Excedente limite inferior</b>	<b>9,074.71</b>	<b>189,395.29</b>	
(x) % Sobre Excedente L. Inf.	17.92%	30.00%	
<b>(=) Impuesto Marginal</b>	<b>1,626.19</b>	<b>56,818.59</b>	
(+) Cuota Fija	4,719.24	73,703.41	
<b>(=) ISR determinado del periodo</b>	<b>6,345.43</b>	<b>130,522.00</b>	
(-) Reducción del 40%	2,538.17	52,208.80	
(-) ISR pago provisional anteriores	-	3,807	
<b>(=) ISR a cargo/ favor del periodo</b>	<b>3,807</b>	<b>74,506</b>	

Para el cálculo del ISR del ejercicio la empresa no cuenta con deducciones personales. El cálculo del ISR del ejercicio fue el siguiente:

**Tabla 27 Cálculo del ISR del ejercicio**

<b>Calculo ISR del ejercicio</b>	
(+) Ingresos acumulables	3,634,292.50
(-) Ingresos exentos	1,102,154.00
<b>(=) a) Total de ingresos acumulables</b>	<b>2,532,138.50</b>
(+) Deduciones del periodo comprobadas	1,949,901.24
(+) Deduciones personales	-
<b>(=) b) Total de deducciones</b>	<b>1,949,901.24</b>
<b>(=) a-b=Utilidad fiscal</b>	<b>582,237.26</b>
(-) Perdidas Fiscales ejercicios anteriores	-
(-) PTU pagada en el ejercicio	-
<b>(=) Utilidad gravable</b>	<b>582,237.26</b>
(-) Limite inferior	392,841.97
<b>(=) Excedente limite inferior</b>	<b>189,395.29</b>
(x) % Sobre Excedente L. Inf.	30%
<b>(=) Impuesto Marginal</b>	<b>56,818.59</b>
(+) Cuota Fija	73,703.41
<b>(=) ISR determinado del período</b>	<b>130,522.00</b>
(-) Reducción del 40%	52,208.80
(-) ISR pago provisional anteriores	78,313
<b>(=) ISR a cargo/ favor del periodo</b>	<b>0</b>

El ISR reducido del ejercicio fue de \$78,313, si la empresa no utilizara ingresos exentos ni la reducción del 40% el ISR determinado para el ejercicio del 2017 sería de \$493,543 lo que es ahorro de un poco más del 84%. El sector ganadero es favorecido por las leyes fiscales, sin embargo, el productor no ha explotado al máximo los beneficios fiscales, y el ahorro de impuesto puede ser aún mayor, por lo que en el siguiente apartado se analizara a detalle los beneficios aplicables a la empresa para que ésta los aproveche al máximo y el impuesto a pagar sea menor.

### 3.2 Propuesta de intervención

Una vez analizada la situación de la empresa se puede observar que la empresa ya hace aplicación de algunos beneficios fiscales, sin embargo, la empresa aún puede aplicar más y obtener mayores beneficios por lo que en el presente apartado se detallara una propuesta donde se aprovechen al máximo los beneficios fiscales.

La empresa maneja una base gravable muy alta puesto que al rededor del 40% de las compras no recibe factura, así como la totalidad de los gastos por fletes, no obstante, la RFA en la regla 1.2 otorga la facilidad de comprobar la compra de alimento para el ganado y gastos menores cuando estas erogaciones cumplan ciertos requisitos, por lo que se analizó a detalle la documentación que ampara éstas erogaciones y se encontró lo siguiente:

Tanto por los pagos por concepto de compra de alimento para el ganado y fletes la empresa recibe una nota de remisión por parte del proveedor y/o prestador de servicios. Los cuales contienen nombre y domicilio del enajenante y/o prestador del servicio, lugar y fecha de expedición, la cantidad y la descripción de las mercancías adquiridas y los servicios recibidos, así como el valor de la operación con número y letra.

La RFA establece una mecánica de cálculo para determinar el monto de gastos menores sujetos a la facilidad el cual es el siguiente:

**Tabla 28 Determinación de los gastos menores sujetos a facilidad de comprobación de la regla 1.2 de la RFA para el 2017**

<b>Determinación de los gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación</b>			
		<b>Ejercicio 2016</b>	<b>Ejercicio 2017</b>
	Gastos menores	91,142.10	98,059.02
(/)	Mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores	2,567,598.17	2,677,090.75
(=)	<b>Proporción</b>	<b>0.04</b>	<b>0.04</b>
	Proporción menor		0.04
	Unidad		1.00
(-)	Proporción menor		0.04
(=)	<b>Factor a aplicar a gastos menores</b>		<b>0.96</b>
	Gastos menores del ejercicio 2017		98,059.02
(=)	<b>Gastos menores sujetos a facilidad de comprobación</b>		<b>94,578.22</b>

Las erogaciones exceden del 10% de los ingresos, por lo que de conformidad con la regla 1.2 únicamente se puede aplicar hasta el límite máximo tal como se presente en el siguiente calculo.

**Tabla 29 Máximo deducible por RFA regla 1.2 para el ejercicio del 2017**

<b>Máximo deducible RFA 1.2</b>			
	<b>Semestre 1</b>	<b>Semestre 2</b>	
10% Ingresos	112,341.25	251,088.00	
400,000 por semestre	400,000.00	400,000.00	
<b>El menor</b>	<b>112,341.25</b>	<b>251,088.00</b>	
<b>Erogaciones que cumplen requisitos para la RFA 1.2</b>			
	<b>Semestre 1</b>	<b>Semestre 2</b>	
Alimentacion de ganado	137,153.00	261,763.00	
Fletes ( gastos menores)	9,745.23	17,087.64	
<b>Total</b>	<b>146,898.23</b>	<b>278,850.64</b>	
Max. Deducible	112,341.25	251,088.00	
<b>Total deducible</b>	<b>112,341.25</b>	<b>251,088.00</b>	

Analizando las tablas anteriores se puede apreciar que los gastos menores sujetos a comprobación de acuerdo al calculo establecido en la regla 1.2 no superan el monto máximo, por lo que la totalidad de las erogaciones por fletes son sujetas a la facilidad, en cuanto a la alimentación de ganado no existe limitante pero la regla si establece un monto máximo que es hasta el 10% de los ingresos sin que esté exceda \$800,000 durante el ejercicio, de tal forma que las erogaciones sujetas a

facilidad de comprobación para la empresa durante el 2017 no deben de ser mayor al 10% de los ingresos.

Por otra parte, la empresa tiene un tractor para el desarrollo de sus actividades, mismo que utiliza diésel, por lo que se hace la observación a la empresa de aplicar el estímulo fiscal que establece la LIF de acreditar el IEPS contra el ISR a cargo. El IEPS sujeto de acreditación para la empresa es el siguiente:

**Tabla 30 IEPS acreditable para el primer semestre del 2017**

	Importe pagado con IVA por diésel sin IEPS, durante el semestre de enero a junio 2017	9,503.32
(X)	Factor	0.355
(=)	<b>IEPS acreditable</b>	<b>3,373.68</b>

**Tabla 31 IEPS acreditable para el segundo semestre del 2017**

	Importe pagado con IVA por diésel sin IEPS, durante el semestre de enero a junio 2017	10,050.66
(X)	Factor	0.355
(=)	<b>IEPS acreditable</b>	<b>3,567.99</b>

Del ISR que resulte a cargo la empresa puede acreditar los importes en las tablas anteriores siempre y cuando, acumule a sus ingresos el IEPS acreditado, y cuente con un CFDI, y se lleve un control del diésel que es utilizado para maquinaria, puesto que el productor únicamente usa el diésel para el tractor este control no presenta problema puesto que cada mes recibe por separado las facturas de gasolina y diésel, es importante resaltar que en caso de que la empresa cuente con un vehículo de transporte que utilice diésel las erogaciones de diésel para el vehículo no serán sujetas para el acreditamiento del IEPS.

Ahora bien, el cálculo de los pagos provisionales del ISR aplicando la facilidad de comprobación de la regla 1.2 y el estímulo fiscal sería el siguiente:

**Tabla 32 Cálculo de los pagos provisionales aplicando beneficios fiscales**

Calculo ISR Pago Provisional		
	Enero-Junio	Julio-Diciembre
Ingresos de Periodos Anteriores	-	576,864.90
(+) Ingresos del periodo	1,123,412.50	2,510,880.00
(+) Ingresos acumulables por la aplicación de estímulo Art.16 LIF	-	6,941.67
(-) Ingresos exentos	546,547.60	555,606.40
<b>(=) a)Total de ingresos acumulables</b>	<b>576,864.90</b>	<b>2,539,080.17</b>
Deducciones de periodos anteriores		628,522.43
(+) Deducciones del periodo comprobadas	516,181.18	1,433,720.06
(+) Deducciones facilidad de comprobación del periodo RFA 1.2	112,341.25	251,088.00
<b>(=) b)Total de deducciones</b>	<b>628,522.43</b>	<b>2,313,330.49</b>
<b>(=) a-b=Resultado</b>	<b>- 51,657.53</b>	<b>225,749.68</b>
(-) Perdidas Fiscales ejercicios anteriores	-	-
(-) PTU pagada en el ejercicio	-	-
<b>(=) Base pago provisional</b>	<b>- 51,657.53</b>	<b>225,749.68</b>
(-) Limite inferior	-	123,580.21
<b>(=) Excedente limite inferior</b>	<b>-</b>	<b>102,169.47</b>
(x) % Sobre Excedente L. Inf.	-	21.36%
<b>(=) Impuesto Marginal</b>	<b>-</b>	<b>21,823.40</b>
(+) Cuota Fija	-	13,087.37
<b>(=) ISR determinado del periodo</b>	<b>-</b>	<b>34,910.77</b>
(-) Reducción del 40%	-	13,964.31
(-) ISR pago provisional anteriores		-
(-) Estimulo fiscal IEPS Art. 16 LIF		6,941.67
<b>(=) ISR a cargo/ favor del periodo</b>	<b>-</b>	<b>14,005</b>

Para el primer semestre las deducciones son mayores a los ingresos, pero en el segundo semestre si hay base gravable para el pago provisional, por lo que si se aplica el estímulo fiscal para acreditar el IEPS contra el ISR. Para el cálculo anual tampoco hay deducciones personales, puesto que en entrevista con el productor para el 2017 no solicito CFDI de honorarios médicos ni dentales, que son los únicos gastos que realizo que podrían ser aplicados como deducción personal.

Por lo que se le recomendó al productor que en ocasiones futuras solicite el CFDI correspondiente de los gastos médicos para poder realizar la deducción. Para el ejercicio del 2017 el cálculo del ISR aplicando todos los beneficios fiscales aplicables sería el siguiente:

**Tabla 33 Cálculo del ISR del ejercicio aplicando beneficios fiscales**

<b>Calculo ISR del ejercicio</b>		
(+)	Ingresos acumulables	3,634,292.50
(+)	Ingresos acumulables por la aplicación de estímulo Art.16 LIF	6,941.67
(-)	Ingresos exentos	1,102,154.00
<b>(=)</b>	<b>a)Total de ingresos acumulables</b>	<b>2,539,080.17</b>
(+)	Deducciones del periodo comprobadas	1,949,901.24
(+)	Deducciones del periodo Facilidades Administrativas	363,429.25
(+)	Deducciones personales	-
<b>(=)</b>	<b>b)Total de deducciones</b>	<b>2,313,330.49</b>
<b>(=)</b>	<b>a-b=Utilidad fiscal</b>	<b>225,749.68</b>
(-)	Perdidas Fiscales ejercicios anteriores	-
(-)	PTU pagada en el ejercicio	-
<b>(=)</b>	<b>Utilidad gravable</b>	<b>225,749.68</b>
(-)	Limite inferior	123,580.21
<b>(=)</b>	<b>Excedente limite inferior</b>	<b>102,169.47</b>
(x)	% Sobre Excedente L. Inf.	21.36%
<b>(=)</b>	<b>Impuesto Marginal</b>	<b>21,823.40</b>
(+)	Cuota Fija	13,087.37
<b>(=)</b>	<b>ISR determinado del periodo</b>	<b>34,910.77</b>
(-)	Reducción del 40%	13,964.31
(-)	ISR pago provisional anteriores	14,005
(-)	Estímulo fiscal IEPS Art. 16 LIF	6,941.67
<b>(=)</b>	<b>ISR a cargo/ favor del periodo</b>	<b>-</b>

El ISR para el ejercicio 2017 determinado aplicando beneficios fue de \$20,946 pero aplicando el estímulo del IEPS la empresa únicamente pagaría \$14,005 comparado con el ISR determinado por la empresa que fue de \$78,313 se disminuyó el pago del ISR en un 82.12%, lo cual representa una ganancia para la empresa, no obstante, es importante determinar el aumento de la rentabilidad por lo que a continuación se presentan los estados financieros aplicando el ISR a cargo aplicando esta propuesta.

**Tabla 34 Estado de resultados del segundo semestre aplicando beneficios fiscales**

<b>Estado de Resultados del 01/Julio/2017 al 31/Diciembre/2017</b>				
	<b>Periodo</b>	<b>%</b>	<b>Acumulado</b>	<b>%</b>
<b>INGRESOS</b>				
VENTAS	2,510,880.00	100.00	3,634,292.50	100.00
PRODUCTOS FINANCIEROS	0.00	0.00	0.00	0.00
OTROS INGRESOS	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Total Ingresos</b>	<b>2,510,880.00</b>	<b>100.00</b>	<b>3,634,292.50</b>	<b>100.00</b>
<b>EGRESOS</b>				
COMPRAS	1,832,713.75	72.99	2,677,090.75	73.66
GASTOS DE OPERACION	54,318.60	2.16	98,059.02	2.70
GASTOS FINANCIEROS	165.00	0.01	495.00	0.01
OTROS GASTOS	0.00	0.00	0.00	0.00
IMPUESTOS	14,004.79	0.56	14,004.79	0.39
<b>Total Egresos</b>	<b>1,901,202.14</b>	<b>75.72</b>	<b>2,789,649.56</b>	<b>76.76</b>
<b>Utilidad (o Pérdida)</b>	<b>609,677.86</b>	<b>24.28</b>	<b>844,642.94</b>	<b>23.24</b>

**Tabla 35 Estado de posición financiera al 31 de diciembre del 2017 aplicando beneficios fiscales**

Estado de Posición Financiera 31/Dic/2017			
ACTIVO		PASIVO	
<b>CIRCULANTE</b>		<b>CIRCULANTE</b>	
<b>EFFECTIVO</b>		<b>CUENTAS POR PAGAR</b>	
BANCOS	1,431,861.00	PROVEEDORES	0.00
CAJA	15,000.00	DOC POR PAGAR	0.00
<b>Total EFFECTIVO</b>	<b>1,446,861.00</b>	ACREEDORES DIV	0.00
<b>CUENTAS POR COBRAR</b>		IVA TRASLADADO	0.00
CLIENTES	0.00	IMPUESTOS POR PAGAR	0.00
DOCUMENTOS POR COBRAR	0.00	CRED. BANC A CORTO PLAZO	0.00
DEUDORES DIVERSOS	0.00	<b>Total CUENTAS POR PAGAR</b>	<b>0.00</b>
IVA ACREDITABLE	77,694.77	<b>Total CIRCULANTE</b>	<b>0.00</b>
INVERSIONES	0.00	<b>FUJO</b>	
<b>Total CUENTAS POR COBRAR</b>	<b>77,694.77</b>	CRÉDITOS BANC A LARGO PLAZO	0.00
<b>INVENTARIOS</b>		<b>Total FUJO</b>	<b>0.00</b>
INVENTARIOS	0.00	<b>DIFERIDO</b>	
<b>Total INVENTARIOS</b>	<b>0.00</b>	<b>Total DIFERIDO</b>	<b>0.00</b>
<b>Total CIRCULANTE</b>	<b>1,524,555.77</b>	<b>Total PASIVO</b>	<b>0.00</b>
<b>FUJO</b>			
<b>EQ DE TRANSPORTE</b>			
EQ DE TRANSPORTE	257,324.00		
DEPREC. ACU. EQ. TRANSPORTE	0.00		
<b>Total EQ DE TRANSPORTE</b>	<b>257,324.00</b>		
<b>MAQUINARIA Y EQUIPO</b>		<b>CAPITAL</b>	
MAQUINARIA Y EQUIPO	537,414.65	<b>CAPITAL</b>	
DEPREC. ACU. MAQ Y EQ.	0.00	CAPITAL PATRIMONIAL	251,398.58
<b>Total MAQUINARIA Y EQUIPO</b>	<b>537,414.65</b>	UTILIDAD DE EJERC ANTERIORES	1,185,243.32
<b>Total FIJO</b>	<b>794,738.65</b>	PERDIDA DE EJERCICIOS ANTERIORES	-
<b>DIFERIDO</b>		UTILIDAD DEL EJERCICIO	844,642.94
<b>Total DIFERIDO</b>	<b>0.00</b>	PERDIDA DEL EJERCICIO	-
		<b>Total CAPITAL</b>	<b>2,291,284.84</b>
<b>SUMA DEL ACTIVO</b>	<b>2,319,294.42</b>	<b>SUMA DEL PASIVO Y CAPITAL</b>	<b>2,291,284.84</b>

Así mismo se presenta el cálculo de los indicadores financieros de rentabilidad para determinar el impacto de la propuesta de intervención en la rentabilidad de la empresa.

**Tabla 36 Indicadores de rentabilidad aplicando beneficios fiscales**

<b>Margen de utilidad neta</b>	=	Utilidad neta	844,642.94	<b>0.2324</b>	<b>23.24%</b>
		Ventas	3,634,292.50		
<b>RSA</b>	=	Utilidad neta	844,642.94	<b>0.3642</b>	<b>36.42%</b>
		Total de activos	2,319,294.42		
<b>RSP</b>	=	Utilidad neta	844,642.94	<b>3.2312</b>	<b>323.12%</b>
		Capital patrimonial	261,398.58		

Por último, se le hace una recomendación a la empresa de reconocer los activos fijos como el terreno, la bodega y los corrales, aunque estos fueran propiedad del productor ante de iniciar actividades, también se le recomendó realizar las depreciaciones de la maquinaria y equipo y del equipo de transporte, con el propósito de que su información financiera este más completa.

En resumen, para la propuesta se aplicaron los beneficios fiscales que la empresa ya utilizaba y los demás beneficios que la empresa es sujeta a aplicar, por lo que en la siguiente tabla se enlistan los beneficios aplicados con su fundamento legal.

**Tabla 37 Beneficios fiscales aplicados en la propuesta y su fundamento legal**

<b>Beneficio aplicado</b>	<b>Fundamento legal</b>
Ingresos exentos de ISR por 40 UMA's anuales	Artículo 74 LISR
Reducción del ISR del 40%	Artículo 74 LISR y RMF regla 3.8.4.
Deducción de inversiones como gastos	Artículo 74 LISR
Facilidad de comprobación para las erogaciones por concepto de alimentación de ganado y gastos menores	RFA 1.2
Pagos provisionales semestrales	RFA 1.3
Estímulo fiscal de acreditamiento de IEPS contra el ISR	Artículo 16 fracciones I y II de la LIF.

Como se puede observar no es necesario realizar una planeación complicada para disminuir la carga tributaria de las empresas del sector ganadero, únicamente basta con conocer las disposiciones fiscales que otorgan diferentes beneficios, realizar un análisis de la situación de la empresa para así determinar cuáles puede utilizar, y si cumple los requisitos para aplicarlos.

La empresa en estudio es una micro empresa que ha ido creciendo poco a poco y muy probablemente para el ejercicio del 2018 supere los 4 millones de ventas para poder catalogarse pequeña empresa, el empresario es encargado de realizar todas las actividades, por lo que la parte administrativa la ha dejado de un lado para enfocarse en su producción y mejorar sus ventas, después de este estudio el productor ha decidido darle mayor importancia a la parte administrativa de la empresa, puesto que con la presentación de esta propuesta y al observar el aumento de los rendimientos, consideró que es necesario poner especial cuidado.

## **Conclusiones**

A lo largo del presente trabajo se hizo hincapié en que la industria ganadera es un sector favorecido fiscalmente, puesto que goza de muchos beneficios y facilidades que otros sectores no, así mismo se abordó la problemática del sector, ya que los empresarios ganaderos, por lo regular desconocen de éste tipo de beneficios, o no cuentan con estructuras administrativas, que les permitan aprovecharlos al máximo.

El objetivo general del trabajo fu determinar el impacto de los beneficios fiscales en la rentabilidad de las PyMEs de la industria ganadera, por lo que con el estudio de caso empresarial y aplicando una propuesta de estrategias que disminuyen la carga fiscal de la empresa, se concluye que efectivamente los beneficios fiscales si aumentan la rentabilidad de la empresa.

En la siguiente tabla se realiza un comparativo del ISR a cargo de la empresa, en la primera columna es el ISR que corresponde pagar como persona física con actividad empresarial, es decir como pagan el ISR cualquier otro sector distinto al

sector primario, en la segunda columna se presenta el ISR que pagó la empresa durante el ejercicio 2017 aplicando únicamente los ingresos exentos y la reducción del ISR, y por último se presenta el ISR determinado aplicando la propuesta que se presentó en el capítulo anterior.

**Tabla 38 Comparativo ISR a cargo**

<b>ISR conforme actividad empresarial</b>	<b>ISR que pago la empresa para el ejercicio 2017</b>	<b>ISR aplicando la propuesta</b>
\$493,534.00	\$78,313.00	\$20,946.00 <sup>33</sup> Aplicando estímulo \$14,005.00
<b>Comparativo entre el ISR a cargo como persona física con el ISR que pago la empresa y el ISR determinado aplicando la propuesta</b>		
La empresa ahorra	\$415,221	\$479,529
Ahorro en porcentaje	84.13%	97.16%
<b>Comparativo entre el ISR que pago la empresa y la propuesta.</b>		
La empresa ahorra		\$64,308.00
Ahorro en porcentaje		82.12%

Si la industria ganadera no tuviera ningún beneficio fiscal la carga fiscal de la empresa aumentaría en un 84.13% si se compara con el ISR que pagó la empresa, sin embargo, si la empresa aprovechará al máximo los beneficios fiscales esta carga aumentaría en un 97.16%, el ahorro es significativo, por lo que es muy importante cumplir los requisitos para poder tributar conforme al régimen de AGAPES, es decir dedicarse exclusivamente a actividades ganaderas, puesto que no cumplir con la exclusividad automáticamente no se es acreedor a los beneficios fiscales.

Ahora bien, el pago del ISR que realizo la empresa por el ejercicio 2017 fue de \$78,313, no obstante, la empresa puede disminuir aún más su carga aplicando algunos beneficios adicionales, que se presentaron en la propuesta con lo que el ISR a pagar para el ejercicio de 2017 se disminuyó en 82.12%, lo cual representa un ahorro significativo.

<sup>33</sup> Se compara con el ISR aplicando el estímulo puesto que es el importe que la empresa debe de desembolsar.

Por otra parte, al disminuir considerablemente el impuesto a cargo la rentabilidad de la empresa aumenta, por lo que en la siguiente tabla se presenta el comparativo de los indicadores que se utilizaron para medir la rentabilidad.

**Tabla 39 Comparativo de los indicadores de rentabilidad**

	<b>Sin beneficios</b>	<b>Con beneficios</b>	<b>Variación</b>
<b>Margen de utilidad neta</b>	21.47%	23.24%	1.77%
<b>RSA</b>	33.85%	36.42%	2.57%
<b>RSP</b>	298.52%	323.12%	24.60%

Como se puede observar los tres indicadores tienen una variación positiva, el margen de utilidad aumento en 1.77%, el rendimiento sobre los activos un 2.57% y rendimiento sobre el patrimonio un 24.60%, con lo que se puede concluir que efectivamente la aplicación de los beneficios fiscales si aumenta la rentabilidad de las empresas ganaderas.

Las PyMEs de la industria ganadera gozan de beneficios fiscales, los cuales de ser aplicados correctamente aumentan la rentabilidad de la empresa, no solo se tiene un ahorro en el ISR a pagar, sino que también facilitan el cumplimiento de las obligaciones fiscales, no es necesario que las empresas sean grandes o que cuenten con un equipo de profesionales para poder aplicar los beneficios, basta con conocer las disposiciones fiscales, para aprovecharlos al máximo.

## Bibliografía

- Barrera, B. N. (1996). Los orígenes de la ganadería en México. *Revista de ciencias de la UNAM*(44), 14-27. Recuperado el 2018 de Febrer8 de 14, de <http://www.revistaciencias.unam.mx/pt/193-revistas/revista-ciencias-44/1827-los-orígenes-de-la-ganadería-en-méxico.html>
- Casa, R. E. (2008). *Diccioanrio de administración y contabilidad de empresa*. Barcelona: Bosch Editor. Recuperado el 02 de Febrero de 2018, de <https://ebookcentral.proquest.com/lib/univeraguascalientessp/reader.action?docID=3180904&query=diccionario+financiero>
- Casado, L. (2009). *Diccionario jurídico* (6a ed.). Florida: Valletta ediciones. doi:<https://ebookcentral.proquest.com/lib/univeraguascalientessp/reader.action?docID=3184030&query=diccionario+juridico#>
- Cavazos, O. M. (2014). Aspectos fisclaes importantes del régimen agropecuario. *Fisco actualidades*(21), 3-16.
- CCF (DOF 19 de Enero de 2018). doi:[http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2\\_190118.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2_190118.pdf)
- Código Fiscal de la Federación (DOF 30 de Noviembre de 2016).
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (DOF 1917). Recuperado el 04 de Abril de 2018, de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1\\_150917.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_150917.pdf)
- Coordinación General de Ganadería, S. (Noviembre de 2010). La producción de carnes en México 2010. *Claridades Agropecuarias*(207), 19-33. Recuperado el 20 de Febrer0 de 2018, de <http://www.infoserca.gob.mx/claridades/revistas/207/ca207-19.pdf>

Corral, M. M. (2014). *Estudio práctico del ISR para personas morales 2014*. México D.F.: Ediciones Fiscales ISEF.

CRE. (16 de Mayo de 2018). Obtenido de <http://www.cre.gob.mx/ConsultaPrecios/GasolinasyDiesel/GasolinasyDiesel.html>

De la Hoz, S. B., Ferrer, M. A., & De la Hoz, S. A. (2008). Indicadores de rentabilidad: herramientas para la toma de desiciones financieras en hoteles de categoría media ubicados en Maracaibo. *Revista de ciencias sociales*, XIV(1), 88-109.

De S., L. M. (Enero-Marzo de 2008). Revolución y ganadería en el norte de Méxco. *Historia mexicana*, LVII(3), 863-910. Recuperado el 2018 de Febrero de 19, de <http://www.redalyc.org/pdf/600/60012795005.pdf>

DOF. (18 de Octubre de 1989). Recuperado el 17 de Octubre de 2017, de [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=4832025&fecha=18/10/1989](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4832025&fecha=18/10/1989)

DOF. (19 de Mayo de 2003). Recuperado el 20 de Noveimbre de 2017, de [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=696412&fecha=19/05/2003](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=696412&fecha=19/05/2003)

DOF. (01 de Diciembre de 2004). Recuperado el 2017 de Noviembre de 2017, de [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=715164&fecha=01/12/2004](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=715164&fecha=01/12/2004)

DOF. (27 de Diciembre de 2006). Recuperado el 20 de Noviembre de 2017, de [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=4941634&fecha=27/12/2006](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4941634&fecha=27/12/2006)

DOF. (07 de Diciembre de 2009). Recuperado el 20 de Noviembre de 2017, de [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5123034&fecha=07/12/2009](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5123034&fecha=07/12/2009)

DOF. (23 de Diciembre de 2016). Recuperado el 07 de Mayo de 2018, de [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5466838&fecha=23/12/2016](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5466838&fecha=23/12/2016)

Durán, B. A., & Flores, Z. P. (2009). *Estímulos fiscales y su tratamiento para efectos del impuesto sobre la renta*. México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

*Economipedia*. (27 de Febrero de 2018). Obtenido de <http://economipedia.com/definiciones/beneficios-fiscales.html>

*Enciclopedia Jurídica Online*. (05 de Abril de 2018). Obtenido de <http://mexico.leyderecho.org/ingreso-acumulable/>

FAO. (16 de Mayo de 2017). Obtenido de <http://www.fao.org/animal-production/es/>

FAO. (01 de Noviembre de 2017). Obtenido de <http://www.fao.org/americas/perspectivas/produccion-pecuaria/es/>

FAO. (16 de Noviembre de 2017). Obtenido de <http://www.fao.org/docrep/v8180t/v8180T09.htm>

FAO. (16 de Noviembre de 2017). Obtenido de <http://www.fao.org/rural-employment/agricultural-sub-sectors/livestock/es/>

Feregrino, P. B. (2016). *Diccionario de Términos Fiscales ISR, CFF, IVA y otras disposiciones fiscales 2016*. México D.F.: Ediciones Fiscales ISEF.

Galindo, A. J. (2014). *Tributación de personas morales y físicas. Impuestos*. México: Grupo Editorial Patria. Recuperado el 04 de Abril de 2018, de <https://ebookcentral.proquest.com/lib/univeraguascalientes/reader.action?docID=4569605&query=Aplicaci%C3%B3n+practica+del+ISR.+Personas+morales+2014#>

Gallegos, B. J. (Febrero de 2015). Reducción del ISR para contribuyentes dedicados a realizar actividades del sector primario. (IMCP, Ed.) *Fisco Actualidades*(4), 2-18. Recuperado el 11 de Mayo de 2017, de

<http://imcp.org.mx/publicaciones/fiscoactualidades-2015-04-reduccion-del-isr-para-contribuyentes-dedicados-realizar-actividades-del-sector-primario>

García, M. A. (23 de Enero de 2018). *UCO*. Obtenido de [http://www.uco.es/zootecniaygestion/img/pictorex/14\\_13\\_06\\_Teoria\\_economica.pdf](http://www.uco.es/zootecniaygestion/img/pictorex/14_13_06_Teoria_economica.pdf)

Godoy, A. A., & Greco, O. (2006). *Diccionario Contable y Comercial*. Florida: Valletta ediciones.

doi:<https://ebookcentral.proquest.com/lib/univeraguascalientessp/reader.action?docID=3184369&query=diccionario+contable>

González, E. (Julio de 2011). *UNAM*. Recuperado el 16 de Noviembre de 2017, de [http://depa.fquim.unam.mx/amyd/archivero/Marco\\_ref\\_33136.pdf](http://depa.fquim.unam.mx/amyd/archivero/Marco_ref_33136.pdf)

Greco, O. (2007). *Diccionario contable* (4a ed.). Florida: Valleta ediciones.

*INEGI*. (Noviembre de 2014). Recuperado el 02 de Noviembre de 2017, de [http://internet.contenidos.inegi.org.mx/contenidos/productos//prod\\_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/nueva\\_estruc/promo/ena2014\\_pres.pdf](http://internet.contenidos.inegi.org.mx/contenidos/productos//prod_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/nueva_estruc/promo/ena2014_pres.pdf)

*INEGI*. (2014). Recuperado el 02 de Noviembre de 2017, de <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/encuestas/agropecuarias/ena/ena2014/doc/minimonografia/credsegena14.pdf>

*INEGI*. (31 de Octubre de 2017). Recuperado el 02 de Noviembre de 2017, de <http://www.inegi.org.mx/sistemas/bie/cuadrosestadisticos/GeneraCuadro.aspx?s=est&nc=785&c=24393>

*INEGI*. (26 de Febrero de 2018). Obtenido de [http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/espanol/proyectos/censos/ce2009/pdf/mono\\_micro\\_peque\\_mediana.pdf](http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/espanol/proyectos/censos/ce2009/pdf/mono_micro_peque_mediana.pdf)

*INEGI*. (09 de Abril de 2018). Obtenido de <http://www.beta.inegi.org.mx/temas/uma/>

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM . (1984). *Diccionario jurídico mexicano* (Vol. VII). México: UNAM.

Lawrence , G., & Chad, Z. (2012). *Principios de administración financiera* (Decimosegunda ed.). México: Pearson.

Ley de Ingresos de la Federación (DOF 15 de Noviembre de 2016). Recuperado el 08 de Mayo de 2018, de [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5460968&fecha=15/11/2016](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5460968&fecha=15/11/2016)

Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (DOF 15 de Noviembre de 2016). Recuperado el 08 de Mayo de 2018, de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78\\_291217.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78_291217.pdf)

Ley del Seguro Social (DOF 12 de Noviembre de 2015). Recuperado el 05 de Abril de 2018, de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/92\\_121115.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/92_121115.pdf)

LISR (DOF 30 de Noviembre de 2016).

Luna, G. A. (2016). *Actividades agropecuarias 2016*. Mexico: ISEF.

Matríguez, M. D. (12 de Marzo de 2017). *El Economista*. Recuperado el 20 de Noviembre de 2017, de <https://www.economista.com.mx/empresas/PIB-agropecuario-aumenta-3.5-20170312-0018.html>

Miranda, T. T., Ortega, I. L., Machado, M. H., & Sardiñas, A. J. (Julio-Septiembre de 2016). La capacidad gerencial del sector empresarial agropecuario en Cuba. Situación actual y brechas de formación. *Pastos y forrajes*, 39(3), 143-150.

Morillo, M. (Enero-Junio de 2001). Rentabilidad financiera y reducción de costos. *Red Actualidad Contable Faces*(4), 35-48. Recuperado el 28 de Febrero de 2018, de

[https://ebookcentral.proquest.com/lib/univeraguascalientessp/detail.action?d  
ocID=3159914](https://ebookcentral.proquest.com/lib/univeraguascalientessp/detail.action?d<br/>ocID=3159914)

Mul, E. J. (11 de Mayo de 2017). *Revista Contaduría Pública IMCP*. Obtenido de <http://contaduriapublica.org.mx/planeacion-fiscal/>

Navarro, M. F. (04 de Abril de 2018). *México entra al top 10 de los países más complejos en materia tributaria*. Recuperado el 09 de Abril de 2018, de FORBES: <https://www.forbes.com.mx/mexico-es-uno-de-los-mas-complejos-en-materia-tributaria/>

PEMEX. (08 de Mayo de 2018). Obtenido de [http://www.pemex.com/ri/Publicaciones/Indicadores%20Petroleros/epublico\\_esp.pdf](http://www.pemex.com/ri/Publicaciones/Indicadores%20Petroleros/epublico_esp.pdf)

PRIMERA Resolución que adiciona a la que otorga facilidades administrativas a los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan (DOF 01 de Julio de 1992). Obtenido de [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=4674173&fecha=01/07/1992&print=truehttp://tesis.ipn.mx/xmlui/bitstream/handle/123456789/6578/APLICACIONINTEG.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4674173&fecha=01/07/1992&print=truehttp://tesis.ipn.mx/xmlui/bitstream/handle/123456789/6578/APLICACIONINTEG.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

RAE. (11 de Mayo de 2017). Obtenido de Diccionario de la lengua española: <http://dle.rae.es/?id=JAOmd4s>

RAE. (16 de Octubre de 2017). Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=aJYQUV5>

RAE. (2017 de Octubre de 2017). Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=aJbn4er>

RAE. (2017 de Octubre de 2017). Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=LRx79Kj>

RAE. (16 de Octubre de 2017). Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=LRwJlbQ>

RAE. (26 de Febrero de 2018). Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=EsuT8Fg>

Ramos, O. J. (28 de Agosto de 2017). *Enterprise Worldwide México*. Obtenido de <http://www.contadoreculiacan.mx/images/2016/Diplomadodelmpuestos/Mod11-Jose-de-Jesus.pdf>

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (DOF 25 de Septiembre de 2014).

Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2003. (DOF 19 de Mayo de 2003). Recuperado el 20 de Noviembre de 2017, de [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=696412&fecha=19/05/2003](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=696412&fecha=19/05/2003)

Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2017 (DOF 26 de Diciembre de 2016).

Resolución Miscelánea Fiscal para el 2017 (DOF 23 de Diciembre de 2016).

SAGARPA. (1998). Recuperado el 20 de Febrero de 2018, de <http://www.sagarpa.gob.mx/ganaderia/Publicaciones/Lists/Estudios%20de%20situacion%20actual%20y%20perspectiva/Attachments/1/sitbov98.pdf>

SAGARPA. (07 de Julio de 2011). Recuperado el 16 de Noviembre de 2017, de <http://www.sagarpa.gob.mx/ganaderia/Documents/reunionXIII/jal.pdf>

SAGARPA. (01 de Septiembre de 2016). Obtenido de [http://www.sagarpa.gob.mx/Transparencia/POT\\_2016/Informe/CuartoInformeDeLabores\\_SAGARPA.pdf](http://www.sagarpa.gob.mx/Transparencia/POT_2016/Informe/CuartoInformeDeLabores_SAGARPA.pdf)

Sánchez, M. A. (2014). *Aplicación practica del ISR. Personas morales 2014*. México D.F.: Ediciones Fiscales ISEF.

SAT. (31 de Diciembre de 2017). Recuperado el 01 de Mayo de 2018, de [http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/tablas\\_indicadores/Paginas/tarifas\\_pp.aspx](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/tablas_indicadores/Paginas/tarifas_pp.aspx)

SAT. (25 de Enero de 2018). Recuperado el 04 de Abril de 2018, de [http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/normatividad/Paginas/2018/rmf\\_2018.aspx](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/2018/rmf_2018.aspx)

SAT. (07 de Marzo de 2018). Recuperado el 01 de Mayo de 2018, de [http://www.sat.gob.mx/fichas\\_tematicas/declaracion\\_anual/Paginas/deducciones\\_personales\\_2017.aspx](http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/declaracion_anual/Paginas/deducciones_personales_2017.aspx)

SAT. (02 de Marzo de 2018). Recuperado el 02 de Mayo de 2018, de [http://www.sat.gob.mx/fichas\\_tematicas/declaracion\\_anual/Paginas/estimulo\\_fiscal\\_2017.aspx](http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/declaracion_anual/Paginas/estimulo_fiscal_2017.aspx)

Saucedo, M. P. (1984). *Historia de la ganadería en México*, (Vol. 1). México D. F., México: Universidad Nacional Autónoma de México.

SEDER. (13 de Diciembre de 2016). Recuperado el 18 de Noviembre de 2017, de <https://seder.jalisco.gob.mx/prensa/noticia/1369>

SIL. (27 de Septiembre de 2016). Recuperado el 10 de Abril de 2018, de [http://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/Documentos/2016/10/asun\\_3424753\\_20161011\\_1476472047.pdf](http://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/Documentos/2016/10/asun_3424753_20161011_1476472047.pdf)

Subsidios, estímulos, exenciones, condonaciones y facilidades fiscales. Análisis jurídico. (2005). *Práctica fiscal*(417), D1-D8.

Trejo, G. E. (09 de Octubre de 2017). *Ganadería*. Recuperado el 01 de Noviembre de 2017, de <http://www.ganaderia.com/destacado/La-carne-de-res-es-mexicana>

UNAM. (19 de Febrero de 2018). Obtenido de <https://portalacademico.cch.unam.mx/alumno/historiademexico1/unidad4/economiamexicana/agriculturayganaderia>

UNAM, I. d. (1984). *Diccionario jurídico mexicano* (Vol. V). México: UNAM.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

*Unión Ganadera Regional de Jalisco.* (17 de Mayo de 2018). Obtenido de [http://www.ugrj.org.mx/index.php?option=com\\_wrapper&Itemid=705](http://www.ugrj.org.mx/index.php?option=com_wrapper&Itemid=705)

Venegas, Á. S. (2007). *Presunciones y ficciones en el impuesto sobre la renta de personas físicas en México.* México: Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM.

Villegas, D. G., Bolaños, M. A., & Olgún, P. L. (2001). *La ganadería en México.* México D.F.: Plaza y Valdés.



# Anexos



## Anexo 1 Tarifas para pagos provisionales para el ejercicio 2017

Tarifa para el pago provisional del mes de enero de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40
4,210.42	7,399.42	247.24	10.88
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de febrero de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	992.14	0.00	1.92
992.15	8,420.82	19.04	6.40
8,420.83	14,798.84	494.48	10.88
14,798.85	17,203.00	1,188.42	16.00
17,203.01	20,596.70	1,573.08	17.92
20,596.71	41,540.58	2,181.22	21.36
41,540.59	65,473.66	6,654.84	23.52
65,473.67	125,000.00	12,283.90	30.00
125,000.01	166,666.66	30,141.80	32.00
166,666.67	500,000.00	43,475.14	34.00
500,000.01	En adelante	156,808.46	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de marzo de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	1,488.21	0.00	1.92
1,488.22	12,631.23	28.56	6.40
12,631.24	22,198.26	741.72	10.88
22,198.27	25,804.50	1,782.63	16.00
25,804.51	30,895.05	2,359.62	17.92
30,895.06	62,310.87	3,271.83	21.36
62,310.88	98,210.49	9,982.26	23.52
98,210.50	187,500.00	18,425.85	30.00
187,500.01	249,999.99	45,212.70	32.00
250,000.00	750,000.00	65,212.71	34.00
750,000.01	En adelante	235,212.69	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de abril de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	1,984.28	0.00	1.92
1,984.29	16,841.64	38.08	6.40
16,841.65	29,597.68	988.96	10.88
29,597.69	34,406.00	2,376.84	16.00
34,406.01	41,193.40	3,146.16	17.92
41,193.41	83,081.16	4,362.44	21.36
83,081.17	130,947.32	13,309.68	23.52
130,947.33	250,000.00	24,567.80	30.00
250,000.01	333,333.32	60,283.60	32.00
333,333.33	1,000,000.00	86,950.28	34.00
1,000,000.01	En adelante	313,616.92	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de mayo de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	2,480.35	0.00	1.92
2,480.36	21,052.05	47.60	6.40
21,052.06	36,997.10	1,236.20	10.88
36,997.11	43,007.50	2,971.05	16.00
43,007.51	51,491.75	3,932.70	17.92
51,491.76	103,851.45	5,453.05	21.36
103,851.46	163,684.15	16,637.10	23.52
163,684.16	312,500.00	30,709.75	30.00
312,500.01	416,666.65	75,354.50	32.00
416,666.66	1,250,000.00	108,687.85	34.00
1,250,000.01	En adelante	392,021.15	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de junio de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	2,976.42	0.00	1.92
2,976.43	25,262.46	57.12	6.40
25,262.47	44,396.52	1,483.44	10.88
44,396.53	51,609.00	3,565.26	16.00
51,609.01	61,790.10	4,719.24	17.92
61,790.11	124,621.74	6,543.66	21.36
124,621.75	196,420.98	19,964.52	23.52
196,420.99	375,000.00	36,851.70	30.00
375,000.01	499,999.98	90,425.40	32.00
499,999.99	1,500,000.00	130,425.42	34.00
1,500,000.01	En adelante	470,425.38	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de julio de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	3,472.49	0.00	1.92
3,472.50	29,472.87	66.64	6.40
29,472.88	51,795.94	1,730.68	10.88
51,795.95	60,210.50	4,159.47	16.00
60,210.51	72,088.45	5,505.78	17.92
72,088.46	145,392.03	7,634.27	21.36
145,392.04	229,157.81	23,291.94	23.52
229,157.82	437,500.00	42,993.65	30.00
437,500.01	583,333.31	105,496.30	32.00
583,333.32	1,750,000.00	152,162.99	34.00
1,750,000.01	En adelante	548,829.61	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de agosto de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	3,968.56	0.00	1.92
3,968.57	33,683.28	76.16	6.40
33,683.29	59,195.36	1,977.92	10.88
59,195.37	68,812.00	4,753.68	16.00
68,812.01	82,386.80	6,292.32	17.92
82,386.81	166,162.32	8,724.88	21.36
166,162.33	261,894.64	26,619.36	23.52
261,894.65	500,000.00	49,135.60	30.00
500,000.01	666,666.64	120,567.20	32.00
666,666.65	2,000,000.00	173,900.56	34.00
2,000,000.01	En adelante	627,233.84	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de septiembre de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	4,464.63	0.00	1.92
4,464.64	37,893.69	85.68	6.40
37,893.70	66,594.78	2,225.16	10.88
66,594.79	77,413.50	5,347.89	16.00
77,413.51	92,685.15	7,078.86	17.92
92,685.16	186,932.61	9,815.49	21.36
186,932.62	294,631.47	29,946.78	23.52
294,631.48	562,500.00	55,277.55	30.00
562,500.01	749,999.97	135,638.10	32.00
749,999.98	2,250,000.00	195,638.13	34.00
2,250,000.01	En adelante	705,638.07	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de octubre de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	4,960.70	0.00	1.92
4,960.71	42,104.10	95.20	6.40
42,104.11	73,994.20	2,472.40	10.88
73,994.21	86,015.00	5,942.10	16.00
86,015.01	102,983.50	7,865.40	17.92
102,983.51	207,702.90	10,906.10	21.36
207,702.91	327,368.30	33,274.20	23.52
327,368.31	625,000.00	61,419.50	30.00
625,000.01	833,333.30	150,709.00	32.00
833,333.31	2,500,000.00	217,375.70	34.00
2,500,000.01	En adelante	784,042.30	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de noviembre de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,456.77	0.00	1.92
5,456.78	46,314.51	104.72	6.40
46,314.52	81,393.62	2,719.64	10.88
81,393.63	94,616.50	6,536.31	16.00
94,616.51	113,281.85	8,651.94	17.92
113,281.86	228,473.19	11,996.71	21.36
228,473.20	360,105.13	36,601.62	23.52
360,105.14	687,500.00	67,561.45	30.00
687,500.01	916,666.63	165,779.90	32.00
916,666.64	2,750,000.00	239,113.27	34.00
2,750,000.01	En adelante	862,446.53	35.00

Tarifa para el pago provisional del mes de diciembre de 2017, aplicable a los ingresos que perciban los contribuyentes a que se refiere el Capítulo II, Sección I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92
5,952.85	50,524.92	114.29	6.40
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00

Fuente: (SAT, 2017)