



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES

LOS ESTIMULOS FISCALES Y SU TRATAMIENTO EN LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR AGROPECUARIO.

Universidad Autónoma de Aguascalientes

CASO PRACTICO DE TITULACION DE MAESTRIA EN IMPUESTOS

Centro de Ciencias Económicas y Administrativas

Alumno

C.P. Guillermo Armando Pérez Ramos

Tutor

Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle

Comité tutorial

Dr. Luis Roberto Contreras Santiago

Dr. Sergio Ivan Ramírez Cacho

2 de noviembre del 2020

**CARTA DE VOTO APROBATORIO
INDIVIDUAL**

MTRA. VIRGINIA GUZMAN DIAZ DE LEON
DECANO (A) DEL CENTRO DE CIENCIAS
ECONOMICO ADMINISTRATIVAS
P R E S E N T E

Por medio del presente como TUTOR designado del estudiante **GUILLERMO ARMANDO PEREZ RAMOS** con ID **A27124** quien realizó el trabajo practico titulado: **LOS ESTIMULOS FISCALES Y SU TRATAMIENTO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR AGROPECUARIO**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que él pueda proceder a imprimirlo 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 día 31 de octubre de 2020.



DR. MIGUEL ANGEL OROPEZA TAGLE
Presidente comité tutorial

c.c.p.- Interesado
c.c.p.- Secretaría Técnica del Programa de Posgrado

**CARTA DE VOTO APROBATORIO
INDIVIDUAL**

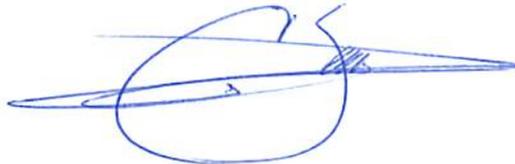
MTRA. VIRGINIA GUZMAN DIAZ DE LEON
DECANO (A) DEL CENTRO DE CIENCIAS
ECONOMICO ADMINISTRATIVAS
P R E S E N T E

Por medio del presente como TUTOR designado del estudiante **GUILLERMO ARMANDO PEREZ RAMOS** con ID **A27124** quien realizó el trabajo practico titulado: **LOS ESTIMULOS FISCALES Y SU TRATAMIENTO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR AGROPECUARIO**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que él pueda proceder a imprimirlo 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 día 31 de octubre de 2020.



DR. LUIS ROBERTO CONTRERAS SANTIAGO
Lector interno comité tutorial

c.c.p.- Interesado
c.c.p.- Secretaría Técnica del Programa de Posgrado

**CARTA DE VOTO APROBATORIO
INDIVIDUAL**

MTRA. VIRGINIA GUZMAN DIAZ DE LEON
DECANO (A) DEL CENTRO DE CIENCIAS
ECONOMICO ADMINISTRATIVAS
P R E S E N T E

Por medio del presente como **TUTOR** designado del **estudiante GUILLERMO ARMANDO PEREZ RAMOS** con **ID A27124** quien realizó el trabajo practico titulado: **LOS ESTIMULOS FISCALES Y SU TRATAMIENTO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR AGROPECUARIO**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que él pueda proceder a imprimirlo 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 día 31 de octubre de 2020.
DR. SERGIO IVAN RAMIREZ CACHO
Lector externo comité tutorial

c.c.p.- Interesado
c.c.p.- Secretaría Técnica del Programa de Posgrado

Fecha de dictaminación dd/mm/aa: 03/11/2020

NOMBRE: GUILLERMO ARMANDO PEREZ RAMOS ID 27124

PROGRAMA: MAESTRÍA EN IMPUESTOS LGAC (del posgrado): ESTUDIO DE LA SITUACIÓN FISCAL E IMPOSITIVA DE LAS ORGANIZACIONES.

TIPO DE TRABAJO: () Tesis (X) Trabajo práctico

TITULO: LOS ESTIMULOS FISCALES Y SU TRATAMIENTO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR AGROPECUARIO

IMPACTO SOCIAL (señalar el impacto logrado): Sugerencia al diseño de los estímulos fiscales.

INDICAR SI/NO SEGÚN CORRESPONDA:

Elementos para la revisión académica del trabajo de tesis o trabajo práctico:

- Si El trabajo es congruente con las LGAC del programa de posgrado
Si La problemática fue abordada desde un enfoque multidisciplinario
Si Existe coherencia, continuidad y orden lógico del tema central con cada apartado
Si Los resultados del trabajo dan respuesta a las preguntas de investigación o a la problemática que aborda
Si Los resultados presentados en el trabajo son de gran relevancia científica, tecnológica o profesional según el área
Si El trabajo demuestra más de una aportación original al conocimiento de su área
Si Las aportaciones responden a los problemas prioritarios del país
Si Generó transferencia del conocimiento o tecnológica
Si Cumpe con la ética para la investigación (reporte de la herramienta antiplagio)

El egresado cumple con lo siguiente:

- Si Cumple con lo señalado por el Reglamento General de Docencia
Si Cumple con los requisitos señalados en el plan de estudios (créditos curriculares, optativos, actividades complementarias, estancia, predoctoral, etc)
Si Cuenta con los votos aprobatorios del comité tutorial, en caso de los posgrados profesionales si tiene solo tutor podrá liberar solo el tutor
Si Cuenta con la carta de satisfacción del Usuario
Si Coincide con el título y objetivo registrado
Si Tiene congruencia con cuerpos académicos
Si Tiene el CVU del Conacyt actualizado
Si Tiene el artículo aceptado o publicado y cumple con los requisitos institucionales (en caso que proceda)

En caso de Tesis por artículos científicos publicados

- Aceptación o Publicación de los artículos según el nivel del programa
El estudiante es el primer autor
El autor de correspondencia es el Tutor del Núcleo Académico Básico
En los artículos se ven reflejados los objetivos de la tesis, ya que son producto de este trabajo de investigación.
Los artículos integran los capítulos de la tesis y se presentan en el idioma en que fueron publicados
La aceptación o publicación de los artículos en revistas indexadas de alto impacto

Con base a estos criterios, se autoriza se continúen con los trámites de titulación y programación del examen de grado

Si X
No

FIRMAS

Elaboró:

M.I. MARTIN LÓPEZ CRUZ

M.I. MARTIN LÓPEZ CRUZ

* En caso de conflicto de intereses, firmará un revisor miembro del NAB de la LGAC correspondiente distinto al tutor o miembro del comité tutorial, asignado por el Decano

Revisó:

DR. GONZALO MALDONADO GUZMÁN

Autorizó:

M.F. VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN

Nota: procede el trámite para el Depto. de Apoyo al Posgrado

En cumplimiento con el Art. 105C del Reglamento General de Docencia que a la letra señala entre las funciones del Consejo Académico: Cuidar la eficiencia terminal del programa de posgrado y el Art. 105F las funciones del Secretario Técnico, llevar el seguimiento de los alumnos.

AGRACEDIMIENTOS

A LA UNIVERSIDAD, que me brindó la oportunidad de obtener la preparación y hermosas vivencias.

A MI COMITE TUTORAL, que me brindo un apoyo irrestricto en el desarrollo de este trabajo.

A MIS MAESTROS, que con su vocación hacen posible el aumento de las capacidades necesarias para el ejercicio de mi profesión.

A DIOS, por darme la oportunidad de vivir tan lleno de bendiciones.

A MI ESPOSA, con todo el amor y respeto por su apoyo y compañía.

A MIS HIJOS, que son mi más grande tesoro y orgullo.

A MIS PADRES, con todo el amor y respeto por su apoyo, formación y compañía a lo largo de mi vida.

A MIS COMPAÑEROS, que han sido inmejorables compañías.

INDICE GENERAL

INDICE DE TABLAS	4
INDICE DE GRAFICAS	12
RESUMEN	13
ABSTRACT	14
INTRODUCCION	15
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	17
OBJETIVOS DE LA INTERVENCION	22
MODULO I: MARCO TEORICO DE LOS ESTIMULOS FISCALES	24
1.1 Antecedentes	24
1.2 Origen constitucional de los impuestos	31
1.3 Derecho financiero	34
1.4 Derecho tributario	36
1.5 Definición y finalidades de los estímulos fiscales	39
1.6 Exposición de motivos de los estímulos fiscales	41
1.7 Tipos de estímulos fiscales	43
1.7.1 Estímulos contenidos en la Ley de Ingresos de la Federación 2020	44
1.7.2 Estímulos contenidos en la Ley del impuesto sobre la renta 2020	51
1.7.3 Estímulos contenidos en la Resolución miscelánea para 2020	61
1.7.4 Estímulos contenidos en la Resolución de Facilidades Administrativas para sectores de contribuyentes para 2020	76
1.8 Comentarios de la aplicación de estímulos fiscales en países TMEC	95
MODULO 2: DISEÑO DE LA INTERVENCION	97
MODULO 3: RESULTADO DE LA INTERVENCION	98

3.1 Modalidades del cálculo para personas físicas en diferentes estratos de ingresos de aplicación los estímulos y/o tratamientos diferenciados en 2020.	98
3.2 Calculo personas físicas diferentes modalidades según los ingresos	99
3.2.1 Modalidad de hasta 8 UMAs en el ejercicio según el Art. 74-A LISR	99
3.2.2 Modalidad de hasta 40 UMAs en el ejercicio según el Art 74 Frac III y antepenúltimo párrafo LISR, Art. 100 LISR y RFA 1.6	105
3.2.3 Modalidad excedente de 40 UMA pero menor a 423 UMAs en el ejercicio según el Art 74 Frac III y antepenúltimo párrafo LISR, Art. 100 LISR y RFA 1.6	110
3.2.4 Modalidad excedente a 423 UMAs en el ejercicio según el Art 74 Frac III y antepenúltimo párrafo LISR, Art. 100 LISR y RFA 1.6	116
3.3 Modalidades del cálculo para personas morales en diferentes estratos de ingresos de aplicación los estímulos y/o tratamientos diferenciados en 2020	122
3.4 Calculo personas morales diferentes modalidades según los ingresos	123
3.4.1 Modalidad de hasta 20 UMAs en el ejercicio por integrante y máximo 10 integrantes para efectos del cálculo según el Art. 9 y 74 LISR Frac I y II y antepenúltimo párrafo LISR y RFA 16.	123
3.4.2 Modalidad excedente a 20 UMAs pero inferior a 423 UMAs en el ejercicio por integrante y máximo 10 integrantes para efectos del cálculo según el Art.	

9 y 74 LISR Frac I y II y antepenúltimo párrafo LISR y RFA 16. Opción de cálculo mecánica de persona moral. 129

3.4.3 Modalidad excedente a 20 UMAs pero inferior a 423 UMAs en el ejercicio por integrante y máximo 10 integrantes para efectos del cálculo según el Art. 9 y 74 LISR Frac I y II y antepenúltimo párrafo LISR y RFA 16. Opción de cálculo mecánica por cada uno de sus integrantes como persona física 136

3.4.4 Modalidad de hasta 20 UMAs en el ejercicio por integrante y máximo 10 integrantes para efectos del cálculo según el Art. 9 y 74 LISR Frac I y II y antepenúltimo párrafo LISR y RFA 16. 146

MODULO 4: EVALUACION DE LA INTERVENCION 154

4.1 Impacto financiero en los cálculos efectuados para las personas físicas 154

4.2 Impacto financiero en los cálculos efectuados para las personas morales 159

CONCLUSIONES 165

BIBLIOGRAFIA 169

INDICE DE TABLAS

Tabla 1:	Determinación ingresos acumulables ingresos hasta 8 UMAs.	100
Tabla 2:	Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs.	100
Tabla 3:	Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs.	101
Tabla 4:	Cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs.	102
Tabla 5:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs.	102
Tabla 6:	Calculo del ISR PF hasta 8 UMAs sin los estímulos y beneficios	103
Tabla 7:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs sin contemplar los estímulos	104
Tabla 8:	Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs tomando vs sin utilizar los estímulos	104
Tabla 9:	Determinación ingresos acumulables ingresos hasta 40 UMAs.	106
Tabla 10:	Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs.	106
Tabla 11:	Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs.	107
Tabla 12:	Cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs.	107

Tabla 13:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs.	108
Tabla 14:	Calculo del ISR PF hasta 40 UMAs sin los estímulos y beneficios	109
Tabla 15:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs sin contemplar los estímulos	109
Tabla 16:	Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs tomando vs sin utilizar los estímulos	110
Tabla 17:	Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.	111
Tabla 18:	Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.	112
Tabla 19:	Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.	112
Tabla 20:	Cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.	113
Tabla 21:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs y sin exceder de 423UMAs.	113
Tabla 22:	Calculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs sin los estímulos y beneficios	114
Tabla 23:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs y sin contemplar los estímulos	115

Tabla 24:	Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs y tomando vs sin utilizar los estímulos	115
Tabla 25:	Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.	116
Tabla 26:	Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.	117
Tabla 27:	Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.	117
Tabla 28:	Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.	118
Tabla 29:	Cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.	119
Tabla 30:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.	119
Tabla 31:	Calculo del ISR PF excedente a 423 UMAs sin los estímulos y beneficios	120
Tabla 32:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs sin contemplar los estímulos	121
Tabla 33:	Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs tomando vs sin utilizar los estímulos	121
Tabla 34:	Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.	124

Tabla 35:	Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.	125
Tabla 36:	Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.	125
Tabla 37:	Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PM excedente a 4230 UMAs.	126
Tabla 38:	Cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.	127
Tabla 39:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.	127
Tabla 40:	Calculo del ISR PM hasta 20 UMAs sin los estímulos y beneficios	128
Tabla 41:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs sin contemplar los estímulos	128
Tabla 42:	Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs tomando vs sin utilizar los estímulos	129
Tabla 43:	Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante UMAs	131
Tabla 44:	Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante	131
Tabla 45:	Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante	132
Tabla 46:	Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante	133

Tabla 47:	Cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante	133
Tabla 48:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante.	134
Tabla 49:	Calculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante sin los estímulos y beneficios	134
Tabla 50:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante sin contemplar los estímulos	135
Tabla 51:	Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante tomando vs sin utilizar los estímulos	136
Tabla 52:	Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.	139
Tabla 53:	Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad calculo por integrante como PF.	140
Tabla 54:	Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante modalidad cálculo por integrante como PF.	141
Tabla 55:	Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.	141

Tabla 56:	Determinación del ingreso acumulable por cada integrante para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.	142
Tabla 57:	Cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.	142
Tabla 58:	Cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por el total de los integrantes, modalidad cálculo por integrante como PF.	143
Tabla 59:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad calculo por integrante como PF.	143
Tabla 60:	Calculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante sin los estímulos y beneficios, modalidad calculo por integrante como PF	144
Tabla 61:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante sin contemplar los estímulos, modalidad calculo por integrante como PF	145
Tabla 62:	Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante tomando vs sin utilizar los estímulos, modalidad calculo por integrante como PF.	146
Tabla 63:	Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante.	148

Tabla 64:	Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMA por integrante.	148
Tabla 65:	Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante.	149
Tabla 66:	Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PM excedente de 423UMAs por integrante.	150
Tabla 67:	Cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante.	150
Tabla 68:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante.	151
Tabla 69:	Calculo del ISR PM excedente de 423UMAs por integrante sin los estímulos y beneficios	151
Tabla 70:	Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs integrante sin contemplar los estímulos	152
Tabla 71:	Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante tomando vs sin utilizar los estímulos	153
Tabla 72:	Comparativo del efecto de la aplicación de estímulos fiscales y tratamientos diferenciado para PF	154
Tabla 73:	Grafica de los topes de ingresos en las modalidades de ingresos agropecuarios para PF	155
Tabla 74:	Gráfica del ahorro del productor en el cálculo de las modalidades de ingresos agropecuarios para PF	155

Tabla 75:	Grafica de la diferencia en tasa efectiva en el cálculo de las modalidades de ingresos agropecuarios para PF	156
Tabla 76:	Grafica del aumento porcentual en resultados en el cálculo en las modalidades de ingresos agropecuarios para PF	158
Tabla 77:	Comparativo del efecto de la aplicación de estímulos fiscales y tratamientos diferenciado para PM	159
Tabla 78:	Grafica de los topes de ingresos en las modalidades de ingresos agropecuarios para PM	160
Tabla 79:	Gráfica del ahorro del productor en el cálculo de las modalidades de ingresos agropecuarios para PM	160
Tabla 80:	Grafica de la diferencia en tasa efectiva en el cálculo de las modalidades de ingresos agropecuarios para PM	161
Tabla 81:	Grafica del aumento porcentual en resultados en el cálculo en las modalidades de ingresos agropecuarios para PM	163

INDICE DE GRAFICAS

Figura 1: Distribución por decil de ingresos de la exención y reducción en el ISR del régimen agrícola, ganadero, silvícola y pesquero. 19

Figura 2: Presupuesto de gastos fiscales del sector agrícola. 20

Figura 3: Distribución por decil de ingresos de la exención y la reducción en el ISR del sector primario personas morales 2019. 21

Figura 4: Beneficios fiscales específicos para los sectores económicos 27

Figura 5: Inversión agrícola 29

Figura 6: Padrón de contribuyentes 30

Figura 7: Cuadro de modalidades de cálculo del ISR para las personas físicas 98

Figura 8: Cuadro de modalidades de cálculo del ISR para las personas morales 122

RESUMEN

El presente trabajo tiene como premisa determinar si el diseño del régimen de excepción, los estímulos fiscales al sector agropecuario y su tratamiento para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta generan las condiciones favorables para apuntalar el incremento de producción e inversión en el sector agropecuario.

Para ello tenemos que determinar si los estímulos y régimen de excepción al sector agropecuario están alineados con la exposición de motivos que los origina, dando una opinión sobre su viabilidad como política nacional de fomento al sector.

Otro factor a considerar es el comportamiento de los países que son socios comerciales principales en el TMEC por el intercambio comercial y de competencia en el mercado de productos primarios. La autosustentabilidad alimentaria del país es un tema de seguridad nacional y de combate intenso a la pobreza ubicada en comunidades rurales que tienen que migrar a las ciudades por la falta de un ingreso que les permita satisfacer sus necesidades.

Es por esto que se plantean los cálculos de las distintas modalidades de los regímenes posibles en la determinación del impuesto sobre la renta para personas físicas y morales, estableciendo una correlación entre el importe del beneficio económico, la tasa efectiva y el valor de los ingresos obtenidos a efecto de encontrar en cuanto y a quienes se está beneficiando con las medidas tomadas por el esquema vigente.

A lo largo del desarrollo se hacen comentarios sobre los preceptos legales que determinan esos estímulos, algunos inconvenientes en la aplicación de los mismos y opiniones de las medidas regulatorias para hacerse acreedor de los beneficios.

ABSTRACT

This work is in the premise of determining whether the design of the exception regime, fiscal stimulus to the agricultural sector and its treatment for the purposes of the Income Tax Act promotes favourable conditions to increase production and investment in the agricultural sector.

To do this, we need to determine whether the stimulus and the exception regime for the agricultural sector are aligned with the motives that gave rise to them, giving an opinion on their feasibility as a national policy to promote the sector.

Another factor to consider is what countries trading partners in the USMCA are doing on agriculture tax scheme for a better trade and competition in the primary products market. The country's food self-sustainability is a matter of national security and intense combat to poverty located in rural communities that have to migrate to cities because of the lack of an income that allows them to meet their needs.

This is why the calculations of the different modalities of the possible schemes in the determination of income tax for natural and moral persons are proposed, establishing a correlation between the amount of economic benefit, the effective rate and the value of the income obtained in order to find who is benefiting from the arrangement taken by the current scheme.

Throughout development, comments are made on the legal precepts that determine this stimulus, some drawbacks in the application of them and opinions of regulatory actions to get the benefits.

INTRODUCCION

En Mexico existen la figura de los estímulos fiscales y regímenes de excepción que apoyan de una forma directa a ciertos sectores de contribuyentes para incentivar sus actividades económicas vía la disminución de la cuantía del impuesto o bien una disminución en la base de determinación del mismo.

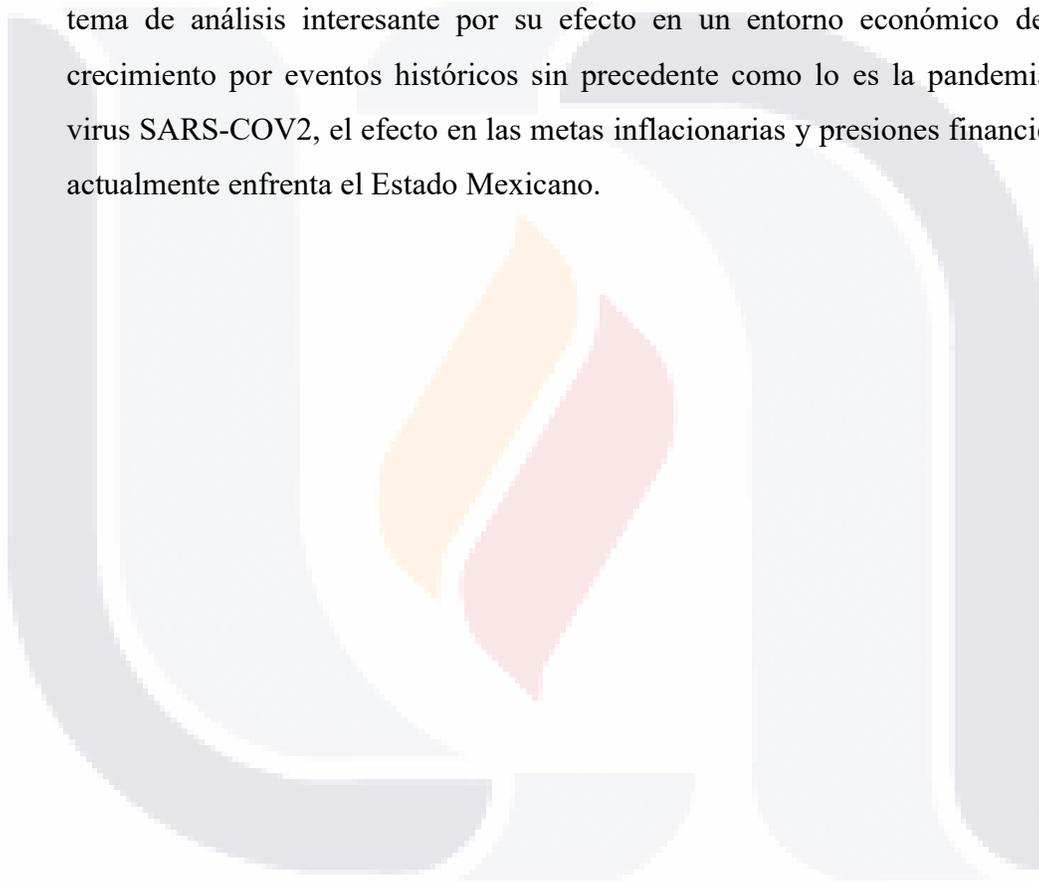
El presente estudio de caso versa sobre el tratamiento de los estímulos fiscales establecidos tanto en Ley de Ingresos de la Federación como en la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta y resoluciones de facilidades administrativas para su aplicación en la determinación del tributo para los contribuyentes del sector agropecuario, ganadero, silvícola y pesquero en 2020.

Partiendo de la interpretación de que los estímulos fiscales son beneficios de carácter económico concedidos por la Ley fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de tener ciertos fines de política económica e interés social, es objeto de este trabajo el conocer, analizar y hacer una reflexión sobre el efecto de la aplicación de las facilidades, tratamientos de excepción por la rama de actividad económica y los estímulos fiscales establecidos en la Ley de Ingresos de la Federación para la determinación del Impuesto Sobre la Renta de las personas físicas y morales del sector agropecuario en los distintos estratos de ingresos acumulables.

El efecto inmediato en los distintos tamaños de contribuyentes puede ser desproporcional, ya que los estímulos y tratos diferenciados parten del importe de los ingresos como forma de clasificar los estratos de contribuyentes afectos al beneficio, y no la capacidad contributiva o la rentabilidad de la entidad económica.

El efecto en la aplicación del beneficio fiscal en el sector primario de la economía para 2020 pudiera ser más redituable para el Estado si se aplicara en creación de infraestructura o apoyo directo en bienes de capital a pequeños productores, permitiendo su movilidad en la escala de percentiles de ingresos conforme a las mediciones de los censos económicos practicados por el INEGI.

En términos de política económica nacional o fines sociales específicos es un tema de análisis interesante por su efecto en un entorno económico de menor crecimiento por eventos históricos sin precedente como lo es la pandemia por el virus SARS-COV2, el efecto en las metas inflacionarias y presiones financieras que actualmente enfrenta el Estado Mexicano.



PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION

La hipótesis planteada para el presente estudio de caso es que el diseño del régimen de excepción, los estímulos fiscales al sector agropecuario y su tratamiento para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no generan las condiciones favorables de rendimiento financiero en las unidades económicas que les permita tener una diferencia significativa como para apuntalar el incremento de producción e inversión en el sector.

Los impuestos generados por la actividad económica pudieran ser más rentables a través del precio de venta o subsidio directo, dado que el recurso recibido en los momentos es un generador de actividad económica que buscar el desembolso de la contribución, la cual puede ser planeada legalmente al tener la empresa la decisión de efectuar las inversiones o costos que conviertan el impacto en un círculo virtuoso del ciclo económico, y logrando vía esa decisión el abatimiento del Impuesto sobre la renta vinculado a una base de generación que las vuelve más rentables.

El impuesto sobre la renta debería estar asociado a un incremento en la generación de riqueza de los entes económicos, volviéndose un indicador del desempeño de la economía.

“Los estímulos fiscales, además de ser benéficos para el sujeto pasivo, se emplean como instrumentos de política financiera, económica y social en aras de que el Estado, como rector en el desarrollo nacional, impulse, oriente, encauce, aliente o desaliente algunas actividades o usos sociales, con la condición de que la finalidad perseguida con ellos sea objetiva y no arbitraria ni caprichosa, respetando los principios de justicia fiscal que les sean aplicables cuando incidan en los elementos esenciales de la contribución...”
Witker et al 2012.

El planteamiento del tema de investigación genera interrogantes en la medición de los efectos que permitan formular conclusiones sobre si la relación entre el efecto en contribuciones causadas por el sujeto pasivo se ajustan a la exposición de motivos por la cual se establece el estímulo fiscal consagrado en la Ley de Ingresos de la Federación, el tratamiento diferenciado al sector en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o , tomando como caso de estudio los estímulos otorgados en el ejercicio 2020 al sector agrícola.

Los beneficios fiscales otorgados por el gobierno al sector agrícola, ganadero, silvicultor y de pesca favorecen más a los grandes productores y no detonan un crecimiento proporcional en la inversión, según el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados.

En 2019, la Federación dejará de recaudar por incentivos tributarios a los sectores primario (agrícola), secundario (industria) y terciario (servicios) 120 mil 17 millones de pesos, según el Presupuesto de Egresos Fiscales de la Secretaría de Hacienda. De la suma, 30.6 por ciento va para el sector primario, es decir, 36 mil 542 millones de pesos que se enfocan mediante 14 beneficios diferentes, entre ellos, la exención y reducción del Impuesto Sobre la Renta (ISR), el acreditamiento del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios al diésel y estímulos por usar energías renovables.

Figura 1:

Distribución por decil de ingresos de la exención y reducción en el ISR del régimen agrícola, ganadero, silvícola y pesquero.



Fuente: Perdomo, 2019.

El Presupuesto de Egresos Fiscales 2019 revela que 98.4 por ciento de la reducción del ISR beneficia a los productores de los cuatro deciles de ingresos más altos y que este mismo grupo concentra 65.6 por ciento de las exenciones que se otorgan en el impuesto.

El Inegi contabiliza en el sector primario a seis millones 826 mil 480 personas, de las cuales 4.1 por ciento es productor grande. En tanto, el Servicio de Administración Tributaria tiene a 3.8 millones de contribuyentes en esta rama de la economía.

Figura 2:

Presupuesto de gastos fiscales del sector agrícola.



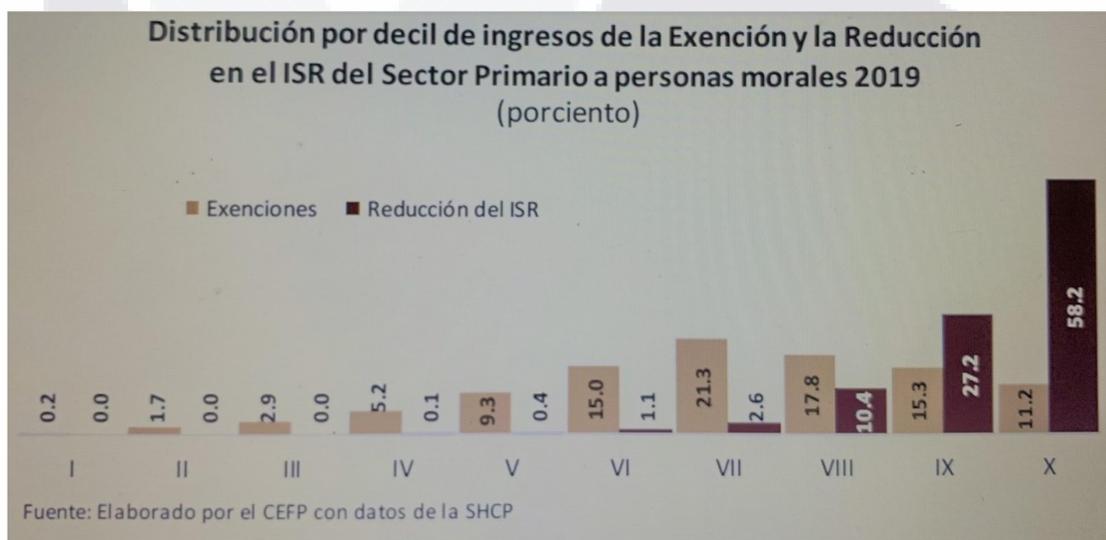
Fuente: Perdomo, 2019.

Cabe destacar que, debido a que gran parte de las unidades de producción son pequeños o medianos productores, los beneficios fiscales asignados al sector agrícola están siendo aprovechados, principalmente, por los deciles de mayor ingreso, debido a que estos se incorporan con mayor facilidad al padrón de contribuyentes y cumplen con los requisitos preestablecidos para su asignación.

Los requerimientos técnicos para el cumplimiento de requisitos obligan a pequeños productores a contratar servicios de profesionales especializados. Costo que en ocasiones es mayor al beneficio obtenido.

Figura 3:

Distribución por decil de ingresos de la exención y la reducción en el ISR del sector primario personas morales 2019.



Fuente: Centro de estudios para las finanzas públicas de la Cámara de Diputados, 2019.

OBJETIVOS DE LA INTERVENCION

Los objetivos del caso de estudio de investigación son:

1. Determinar a través del presente estudio si la utilización de estímulos fiscales cumplen con las finalidades de fomento a la actividad económica del sector agropecuario.
2. Determinar la relación entre el efecto en contribuciones causadas por actividades agropecuarias en distintos niveles de ingresos de contribuyentes.
3. Comparar la estrategia de apoyo al sector agropecuario en Mexico con algunos ejemplos de los socios comerciales en el TMEC.

El alcance del presente caso práctico es aportar una opinión para aquellos que participarán en la elaboración de futuros estudios sobre el impacto real de los estímulos fiscales en el sector agropecuario y establecer su viabilidad de cara al apoyo del sector, pudiendo contrastarlo contra el establecimiento de medidas como creación de infraestructura, otorgamiento de equipo, subsidios directos o precios de garantía de los bienes producidos.

El crecimiento del sector agropecuario desempeña un papel crucial en la reducción de la pobreza y de la desigualdad. El Fondo Internacional de Desarrollo Agrícola estima que siete de cada diez pobres del mundo siguen viviendo en zonas rurales. Entre ellos se incluyen pequeños propietarios, campesinos sin tierras, pastores tradicionales, pescadores, artesanos y grupos marginales como refugiados, poblaciones indígenas y hogares

encabezados por una mujer, por lo que el valor del estudio es aportar el conocimiento sobre el impacto del estímulo fiscal y trato diferenciado al sector agrícola, a efecto de que sea un punto de referencia para los diseñadores de las políticas públicas en el uso eficiente y oportuno de los recursos públicos.



MODULO I: MARCO TEORICO DE LOS ESTIMULOS FISCALES

1.1 Antecedentes

A lo largo de la historia, la actividad financiera de Estado ha venido evolucionando. Antiguamente se aceptaba el poder financiero como una manifestación del Estado estableciendo tributos en virtud de una relación de poder sobre sus gobernados, con el poder de establecer prestaciones sin contraprestación. En la actualidad, los tributos establecidos por el Estado, se establecen en fundamentos constitucionales y no a una relación de poder, como deber del ciudadano para la contribución a los gastos públicos.

El Estado Mexicano para poder llevar a cabo sus funciones financieras necesita los recursos económicos, que una vez obtenidos los administra y aplica en satisfacción de necesidades de la sociedad. Se entiende que son las acciones que desarrolla el Estado orientada a la obtención de ingresos con la ayuda de un conjunto de normas jurídicas para la realización de los fines de administración e inversión de los recursos establecidos en el gasto público.

En el caso de Mexico, la obtención de los ingresos se establece en la Ley de Ingresos de la Federación expedida por el Congreso de la Unión para cada año del ejercicio financiero, y que establece las fuentes de ingreso en los siguientes rubros generales:

1. Impuestos
2. Cuotas y aportaciones de seguridad social.

3. Contribuciones de mejoras
4. Derechos
5. Productos
6. Aprovechamientos
7. Ingresos por ventas de bienes, prestación de servicios y otros ingresos
8. Participaciones, aportaciones, convenios, incentivos derivados de la colaboración fiscal y fondos distintos de aportaciones
9. Transferencias, asignaciones, subsidios y subvenciones, y pensiones y jubilaciones
10. Ingresos derivados de financiamientos

Así mismo cuando el gobierno requiere incentivar algún sector de la economía, una de las opciones que tiene es la de estimular el consumo, el desarrollo, la aplicación o el uso de productos o servicios del sector que desea mejorar.

Los estímulos fiscales nacen por medio de un decreto, emitido este por el Ejecutivo Federal o el Poder Legislativo, teniendo un fin extra fiscal con reducciones tributarias teniendo como resultado el dinamismo comercial con fines de interés social.

En materia de estímulos fiscales, la facultad del Estado de utilizarlos con la finalidad comentada está en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que en su artículo 25 establece lo siguiente:

“Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático... “

“La competitividad se entenderá como el conjunto de condiciones necesarias para generar un mayor crecimiento económico, promoviendo la inversión y la generación de empleo...”

“Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación. Asimismo podrá participar por sí o con los sectores social y privado, de acuerdo con la ley, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.”

De la misma forma, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos también establece en su artículo 28 lo siguiente:

“Se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. El Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta”.

Así pues, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) considera a los estímulos fiscales como la renuncia recaudatoria resultante de un tratamiento impositivo que se desvía de la estructura “normal” de los impuestos, y da lugar a un régimen de excepción, que se concreta en un beneficio fiscal.

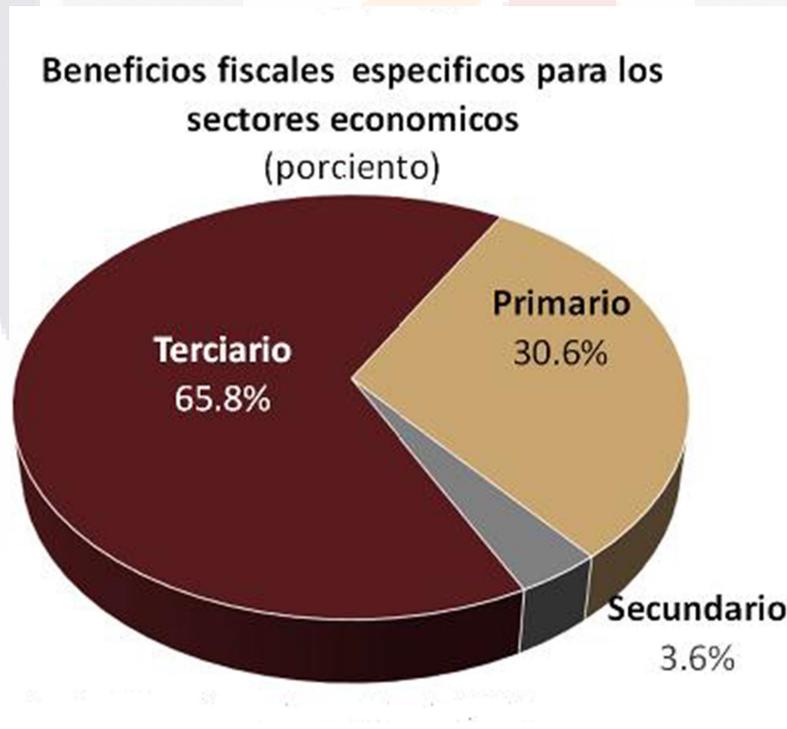
Los beneficios fiscales pueden tener carácter general o específico. En el Presupuesto de Egresos Fiscales 2019, se presenta su distribución por sectores económicos, es decir, específica. Así, al sector terciario corresponde 65.8 por ciento de los beneficios fiscales; 3.6 al secundario y 30.6 al sector primario. De acuerdo con la política de gastos establecida por el Ejecutivo Federal, para el Gobierno de México es un asunto esencial el desarrollo rural sustentable, la planeación y organización de la producción agropecuaria, su industrialización y

comercialización, y todas aquellas acciones tendientes al mejoramiento de la calidad de vida de la población rural.

El gasto público para este sector de la economía, tiene el propósito de contribuir al incremento del grado de autosuficiencia alimentaria, otorgando la liquidez y facilitando el acceso a insumos y servicios a los pequeños y medianos productores, focalizados en estimular la productividad del campo, y orientados a corregir disparidades de desarrollo regional dando una atención diferenciada a las regiones de mayor rezago, además de contribuir a la soberanía y seguridad alimentaria de la nación. (Centro de estudios para las finanzas públicas de la Cámara de Diputados).

Figura 4

Beneficios fiscales específicos para los sectores económicos (porcentaje)



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP (2019)

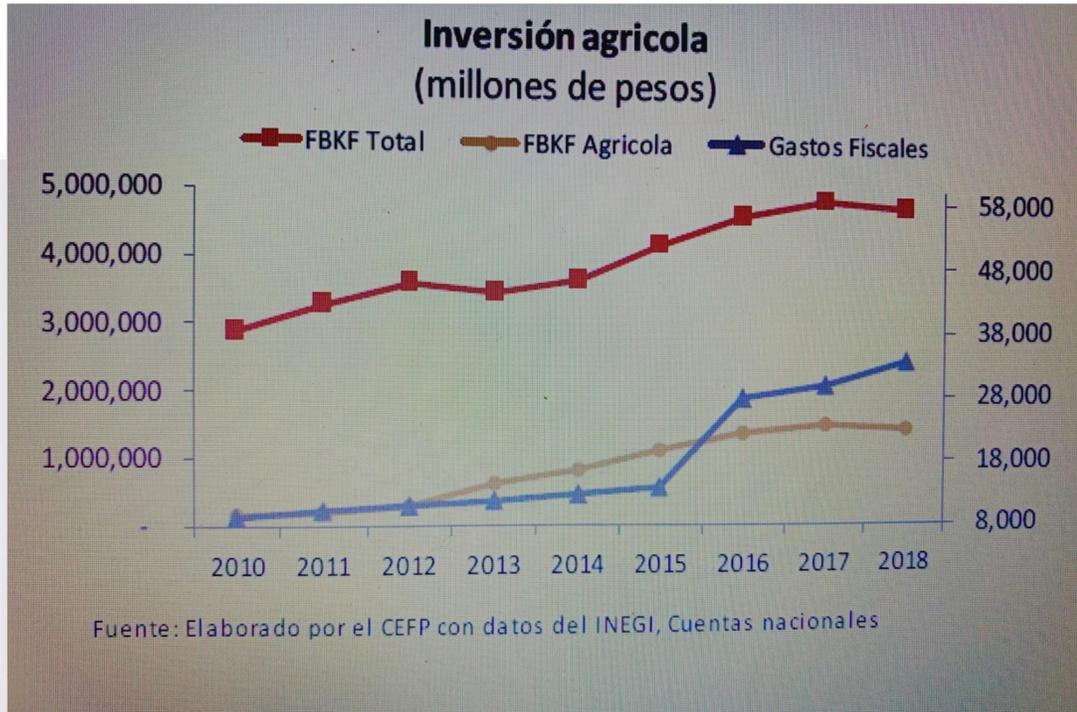
De manera aún más particular, el presupuesto de gastos fiscales considera 14 estímulos al sector primario que representan 36 mil 542 mdp (3.9 por ciento del total de beneficios fiscales), de los cuales, los dos más importantes por su monto, son regímenes especiales y concentran 55.6% del total de beneficios aplicables a este sector productivo. De los 12 restantes, cinco corresponden a estímulos contemplados en la LIF 2019, tres son regímenes especiales, dos más son diferimientos, una exención y una facilidad administrativa para las actividades agrícolas, silvícolas y pesqueras.

Entre 2010 y 2019 estos estímulos han crecido a una tasa media real anual de 11.4 por ciento, reflejo de la política de fortalecimiento a este sector.

Entre otros, estos beneficios fiscales tienen el propósito de fomentar la inversión y fortalecer la equidad fiscal. Sin embargo, la información disponible señala que en el caso de este sector, los mismos no se han cumplido, los indicadores no muestran un desempeño acorde con los beneficios recibidos.

Si se analiza la Formación Bruta de Capital Fijo del sector agrícola, se observa que el crecimiento de sus gastos fiscales no se ha reflejado en su inversión, pues esta última, a partir de 2015 se desacelera y con ello incrementa la brecha respecto a la formación bruta de capital total.

Figura 5:
Inversión agrícola



Fuente: Centro de estudios para las finanzas públicas de la Cámara de Diputados, 2019.

En lo que respecta al padrón de contribuyentes, se advierte que entre 2011 y 2019, los propios del sector agrícola han crecido a un ritmo anual de 3.8 por ciento, al pasar de 2.8 a 3.8 millones de contribuyentes (mdc) registrados en el SAT, mientras que el padrón total paso de 35.6 a 71.0 mdc (un crecimiento anual de 9.0 por ciento), lo que implica una baja captación de contribuyentes a este sector.

Figura 6

Padrón de contribuyentes



Fuente: Centro de estudios para las finanzas públicas de la Cámara de Diputados, 2019.

Cabe adicionar que, de los 6 millones 826 mil 480 personas que el INEGI contabiliza en el sector primario, solo 4.1 por ciento son grandes productores (279 mil 886 personas), mientras que 95.9 por ciento son pequeños o medianos productores (6 millones 546 mil 594 personas).

“El Secretario de Agricultura y Desarrollo Rural en su participación en el Foro Global Agroalimentario 2019 detalló que en el subsector agrícola, México ocupa los tres primeros lugares a nivel internacional en la producción de aguacate, zarzamora, limón, chile verde, espárragos, nuez, fresa y papaya; en el pecuario, somos el cuarto productor mundial de huevo para plato y el sexto de carne de canal de ave y de bovino, y en el pesquero, el país es uno de los líderes mundiales en producción de camarón y pulpo.

Sin embargo, ante esta realidad productiva no se puede pasar por alto el que a consecuencia de políticas públicas de las últimas décadas México se convirtió en la principal nación importadora de varios productos básicos, entre ellos el maíz, fuente principal de la dieta de los mexicanos.

A pesar de que los beneficios fiscales al sector agrícola representan 30.6 por ciento de los estímulos específicos a los sectores económicos, la inversión no ha tenido un crecimiento proporcional al de estos beneficios; esto se debe a que en su mayoría el sector primario está conformado por medianos y pequeños productores, que no se incorporan fácilmente al padrón de contribuyentes o cumplen con los criterios señalados por la ley para el aprovechamiento de estos estímulos.

La construcción de infraestructura, y no necesariamente los apoyos que se prevén a los productores agrícolas pueden tener un mejor impacto en el sector, según informe de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). Expone que la política global relativa al campo se ha concentrado en subsidios mal enfocados a promover la productividad en el sector.”

1.2 Origen constitucional de los impuestos

De conformidad con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, específicamente en su artículo 31, fracción IV, indica que todos los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público, por lo que es de suma importancia que los ordenamientos legales en materia fiscal cumplan con los principios constitucionales, con el fin de otorgar certeza jurídica a los sujetos

pasivos cumpliendo con los principios que manifiesta nuestro máximo ordenamiento legal.

En el artículo 73, fracción VII de la Constitución señala como atribución del Congreso de la Unión discutir y aprobar las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. De tal suerte que si se establece que las contribuciones deben estar establecidas en ley, se desprende que otorga la facultad de establecer las contribuciones al órgano en quien deposita la Constitución la tarea de formular la legislación.

Los estímulos fiscales nacen por medio de un decreto, emitido este por el Ejecutivo Federal o el Poder Legislativo en los términos de la Constitución General de la República, aun cuando emanan del Poder Ejecutivo Federal, tienen fuerza y eficacia de ley.

De acuerdo con Hans Kelsen, el sistema jurídico es la forma en que se relacionan un conjunto de normas jurídicas sobre la base del principio de jerarquía. Este principio permite concretar el orden de aplicabilidad de las diferentes normas jurídicas, su base es que una norma nunca va a poder disponer algo que sea contrario a una norma situada en un escalón superior jerárquicamente hablando.

En nuestro ordenamiento jurídico está presente el orden propuesto por Kelsen en el artículo 133 de nuestra Carta Magna que dice:

“Artículo 133.- Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se

celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados”

El fundamento legal en materia de estímulos fiscales se encuentra en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 25, donde establece lo siguiente:

“Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático...”

“La competitividad se entenderá como el conjunto de condiciones necesarias para generar un mayor crecimiento económico, promoviendo la inversión y la generación de empleo...”

“Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación. Asimismo podrá participar por sí o con los sectores social y privado, de acuerdo con la ley, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.”

También la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en su artículo 28:

“Se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. El Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta”.

Los estímulos fiscales nacen por medio de un decreto, emitido este por el Ejecutivo Federal o el Poder Legislativo, teniendo un fin extra fiscal con

reducciones tributarias teniendo como resultado el dinamismo comercial con fines de interés social.

1.3 Derecho financiero

Como parte de ese fundamento Constitucional, el derecho financiero es definido por Mario Pugliese como “la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesita el Estado y los otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades, así como, el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado entre los mismos ciudadanos que derivan de la aplicación de las normas”.

Pugliese, 1992.

El derecho financiero constitucional abarca el establecimiento de los límites de las competencias entre las cámaras de diputados y senadores para la elaboración de las leyes fiscales, la aprobación los presupuestos de ingresos y egresos de la federación, el voto anual de los impuestos, gestión financiera, prestamos, enajenación de bienes y concesiones sobre los mismos. Por su parte el derecho financiero secundario abarca la división y organización de los órganos, funciones y la forma de observar las leyes tributarias.

Es importante recalcar que el derecho financiero no solo es de orden económico, sino que está influido de forma determinante por factores políticos. Estos factores políticos, sociales, éticos, étnicos, jurídicos, entre otros, son el detonante de las decisiones y necesidades estatales para lo cual requiere del recurso económico. El uso de los recursos económicos sustraídos a la economía privada utilizados en una variedad de necesidades públicas requiere de la creación de ordenamientos y facultades de orden imperativo que tienen

repercusión en los distintos grupos que integran la sociedad, buscando un efecto distributivo de los mismos.

El derecho financiero opera en función de la finalidad del Estado, el cual debe contemplar la satisfacción de necesidades individuales y necesidades públicas de los gobernados, teniendo dos grandes vertientes antagonistas del pensamiento: el liberalismo individualista y el socialismo estatista. Ambas vertientes tienen variantes que han generado corrientes de modelo económico, que básicamente tienen la diferencia siguiente:

El liberalismo individualista, donde el Estado se convierte en un regulador de los actos económicos y sociales, ocupándose solamente de las necesidades públicas básicas de los gobernados, y no de las necesidades propias de comunidades, grupos y mucho menos individuos. La generación de riqueza es consecuencia propiamente del actuar del gobernado.

El socialismo estatista, donde el Estado es visto como un proveedor de las necesidades públicas, las comunitarias o de grupos, e incluso llegar a satisfacer algunas de las necesidades individuales del gobernado.

La satisfacción de las necesidades públicas tiene un efecto importante en el desempeño de la actividad económica privada, ya que dependiendo de la calidad de la satisfacción de las necesidades hay una disminución en el costo de la producción de bienes y servicios del sector privado. Si el papel del Estado en la satisfacción de necesidades públicas es deficiente, el ente económico privado tiene que pagar por la satisfacción de la necesidad de su empresa (como ejemplo: carreteras, puertos, seguridad).

La actividad económica del Estado y la actividad económica privada tienen algunas diferencias. La del Estado utiliza el poder coactivo que las leyes le

otorgan y la privada utiliza el convenio y el acuerdo para las transacciones comerciales. La del Estado usualmente asume figuras como el monopolio de determinadas actividades, mientras la privada promueve la participación de varios actores en la economía y la competencia como su forma de diferenciación. La del Estado no tiene finalidades de lucro, mientras que en la privada el lucro es su razón de ser. La actividad económica del Estado obtiene su ingreso en función de necesidades del mismo, partiendo en el caso de Mexico del presupuesto de egresos de la Federación para formular el presupuesto de ingresos de la Federación; es decir, el Estado determina los ingresos a obtener en función de lo que piensa gastar o ejercer. La actividad económica privada parte de la obtención del ingreso para determinar que necesidades puede satisfacer; es decir, el ente privado determina los egresos en función del ingreso obtenido.

Sin embargo, ambas actividades económicas son complementarias, ya que la actividad privada genera los recursos que administra el Estado, y el Estado a su vez provee el conjunto de necesidades públicas que hacen posible o facilitan la realización de actividades del sector privado.

Esta relación entre el Estado y los entes económicos privados están regulados por el derecho financiero, que se ramifica en dos grandes vertientes: el derecho tributario (del cual comentare en posterior numeral) y el derecho presupuestario (referente manejo del patrimonio del Estado).

1.4 Derecho tributario

Por su parte el derecho tributario como parte del derecho financiero es definido por Sergio Francisco de la Garza como “el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos. Esto es a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas

principales y accesorias que se establecen entre la administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, así como los procedimientos oficiosos o contenciosos que puedan surgir y a las sanciones establecidas por su violación (De la Garza et al 2002 P. 26)

Este derecho tributario, también conocido como derecho fiscal, es consecuencia de la evolución de la relación del gobernante con los gobernados. Un ejemplo de esta evolución es el concepto bajo el cual opera en la actualidad el derecho tributario, donde el tributo es considerado una contribución y no un impuesto basado en el poder de imperio del Estado. El Estado ha cambiado su forma de ejercer el poder, al pasar de ser un imperio que obtiene recursos de sus gobernados a través de su determinación de forma casi unilateral, al Estado Constitucional basado en Leyes. Leyes que son elaboradas por representantes populares (poder legislativo) que le conceden a la contribución un carácter de consentimiento.

El derecho tributario tiene como fuentes formales las siguientes:

- Constitución
- Tratados internacionales
- Decreto ley
- Decreto delegado
- Leyes generales
- Leyes especiales
- Reglamento
- Circulares
- Jurisprudencia
- Doctrina
- Costumbre
- Principios generales del derecho

El derecho tributario sustantivo está regido por un principio de legalidad: No hay tributo sin Ley que sea para la contribución al gasto público, pero en la forma proporcional y equitativa que establezcan las leyes específicas (*Nullum tributum sine lege*). El derecho tributario sustantivo está contenido en las leyes reguladoras de los distintos impuestos, derechos y contribuciones especiales.

En concordancia con lo establecido en el Art. 31 y Art. 14 de la CPEUM, una de las fuentes más importantes del derecho tributario es una Ley, que es el resultado de una valoración político-social del legislador, contemplando su efecto económico y de contribución al logro de los fines del Estado. No se trata solo de establecer un sujeto activo, un sujeto pasivo, un momento del nacimiento de la obligación y la forma de extinción de la misma, sino de conocer la motivación que da origen a esta Ley específica (interpretación de la exposición de motivos, método teleológico) para la interpretación de las mismas.

El derecho tributario formal o administrativo son las distintas normas que regulan la actividad de la administración pública, de los tributos, la determinación de los mismos y su tutela.

El derecho tributario formal en México está plasmado en el Código Fiscal de la Federación, y es supletorio de las Leyes específicas de cada tributo en caso de errores o situaciones no previstas, así como el derecho federal común siempre que no sea contrario a la naturaleza propia del derecho fiscal.

1.5 Definición y finalidades de los estímulos fiscales

Generalmente todos los años se realizan adecuaciones o cambios a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), concediendo en ocasiones beneficios fiscales que reducen la carga tributaria de los contribuyentes, considerándose como un incentivo a este sector que es considerado vulnerable y de seguridad nacional.

A) ¿Qué son los estímulos fiscales?

No hay una definición específica de lo que es un crédito fiscal, por lo que en su interpretación gramatical a efecto de encontrar el efecto que pretendió darle el legislador, podemos decir que conforme al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española sería lo siguiente:

Estimulo: proveniente del latín “stimulus” y debe entenderse como el incitamiento para obrar o funcionar.

Fiscal: adjetivo de pertenencia, relativo al fisco, o al oficio fiscal. Por fisco se establece el conjunto de organismos públicos encargados de la recaudación de impuestos.

El pleno de la Sala Superior del entonces denominado Tribunal Fiscal de la Federación dio la siguiente definición respecto de la figura del estímulo fiscal:

“...

Tercera época

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año III No. 33 septiembre de 1990.

Tesis: III-PSS-45

Estímulos fiscales: son beneficios de carácter económico concedidos por la Ley fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de tener ciertos fines de interés social, requiriéndose para que se den, los siguientes elementos: a) La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo, el cual se necesita, ya que el estímulo fiscal solo se origina y concreta en tomo a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente. b) Una situación especial del contribuyente establecida en abstracto por la disposición legal que otorga el estímulo, y que, al concretarse, da origen al derecho al contribuyente para exigirlo. (III)

Juicio de Competencia Atrayente No, 65/89.- Resuelto en sesión de 20 de septiembre de 1990, por unanimidad de 7 votos, en cuanto a la tesis.

Magistrado ponente: Armando Diaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. De los Angeles Garrido Bello.

...”

Tercera época

Instancia: Pleno

R.T.F.F.: Año III No. 33 septiembre de 1990.

Tesis: III-PSS-45

B) ¿Cómo nacen en ley los estímulos fiscales?

Su fundamento legal parte del artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) el cual dispone lo siguiente:

“Art. 25 - CPEUM Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución. La

competitividad se entenderá como el conjunto de condiciones necesarias para generar un mayor crecimiento económico, promoviendo la inversión y la generación de empleo.”

C) Finalidades de los estímulos fiscales:

Los beneficios de los estímulos fiscales tienen un fin extra fiscal, que normalmente son actuar como promotores de actividad económica en sectores específicos de influencia con reducciones tributarias que satisfacen un interés social.

1.6 Exposición de motivos de los estímulos fiscales

El fundamento legal en materia de estímulos fiscales se encuentra en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 25, donde establece lo siguiente:

“Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático... “

“La competitividad se entenderá como el conjunto de condiciones necesarias para generar un mayor crecimiento económico, promoviendo la inversión y la generación de empleo... ”

“Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación. Asimismo podrá participar por sí o con los sectores social y privado, de acuerdo con la ley,

También la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en su artículo 28:

“Se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. El Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta”.

A fin de cumplir con lo establecido en la Ley de Ingresos de la Federación de 2019 en su Artículo 31, se entregó el pasado 30 de junio de 2019 el Presupuesto de Egresos Fiscales 2020 a las Comisiones de Hacienda y Crédito Público, de Presupuesto y Cuenta Pública y al Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados, tal como señala este ordenamiento.

El Presupuesto de Egresos Fiscales es una estimación robusta de los ingresos que potencialmente deja de recaudar el Erario Federal, en el cobro de distintos tipos de impuestos, conforme al marco legislativo del sistema tributario mexicano; en virtud de la aplicación de tasas diferenciadas, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades administrativas, estímulos fiscales, deducciones autorizadas, tratamientos y regímenes especiales de tributación.

La exposición de motivos de estos tratamientos diferenciados se dirigen a reducir la desigualdad en la distribución del ingreso, mejorar el bienestar de determinados grupos sociales, fomentar la inversión y el empleo, o promover alguna actividad sectorial específica, o bien para compensar o neutralizar alguna externalidad negativa presente.

Para 2020, cuatro estímulos concentran 58.1% del total estimado para los contemplados en la Ley de Ingresos de la Federación, donde destaca el estímulo

fiscal de acreditamiento del IEPS del diésel, con una pérdida recaudatoria por 34 mil 865 mdp (26.7%).

1.7 Tipos de estímulos fiscales

El Diccionario Jurídico Mexicano, establece como elementos del estímulo fiscal, los siguientes:

1. La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo.
2. Una situación especial del contribuyente establecida en abstracto por la disposición legal que otorga el estímulo y que, al concretarse, da origen al derecho del contribuyente para exigir el otorgamiento de dicho estímulo a su favor.
3. Un objetivo de carácter parafiscal, el cual consta de un objetivo directo que comúnmente consiste en obtener una actuación específica del contribuyente y un objetivo indirecto que radica en lograr, por medio de la conducta del propio contribuyente, efectos que trasciendan su esfera personal al ámbito social.

Este mismo diccionario señala que, en cuanto a la aplicación de los estímulos fiscales, es una prestación de carácter económico que se traduce en un crédito o en una deducción que el beneficiario puede hacer valer a su favor respecto de un impuesto a su cargo.

Para hacer efectivo el estímulo, el contribuyente se ubique en la hipótesis establecida por la ley o decreto que contenga el estímulo, en cuyo caso el interesado deberá acreditar ante la autoridad correspondiente tal situación.

Los estímulos fiscales pueden ser de diferentes tipos, dentro de los que enumeramos los siguientes:

- Dispensa temporal
- Zonas geográficas especiales
- Subsidio a la inversión
- Incentivos al empleo
- Para fomento específico de actividades
- Régimen de excepción.

En el caso que nos ocupa los estímulos y tratos diferenciados están contenidos en diferentes ordenamientos, por lo que los separo en función de los ordenamientos legales correspondientes:

1.7.1 Estímulos contenidos en la Ley de Ingresos de la Federación 2020:

“Artículo 16. Durante el ejercicio fiscal de 2020, se estará a lo siguiente:

A. En materia de estímulos fiscales:

I. Se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades empresariales, que obtengan en el ejercicio fiscal en el que adquieran el diésel o el biodiésel y sus mezclas, ingresos totales anuales para los efectos del impuesto sobre la renta menores a 60 millones de pesos y que para determinar su utilidad puedan deducir dichos combustibles cuando los importen o adquieran para su consumo final, siempre que se utilicen exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos, consistente en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por

la enajenación de dichos combustibles, en términos del artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o numeral 2, según corresponda al tipo de combustible, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, así como el acreditamiento del impuesto a que se refiere el numeral citado, que hayan pagado en su importación. El estímulo será aplicable únicamente cuando se cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. El estímulo no podrá ser aplicable por las personas morales que se consideran partes relacionadas de acuerdo con el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Para los efectos de este párrafo, no se considerarán dentro de los ingresos totales, los provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

El estímulo a que se refiere el párrafo anterior también será aplicable a los vehículos marinos siempre que se cumplan los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Adicionalmente, para que proceda la aplicación del estímulo al biodiesel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiesel o sus mezclas, en el que se consigne la cantidad de cada uno de los combustibles que se contenga en el caso de las mezclas y tratándose del comprobante fiscal de adquisición, deberá contar también con el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible y deberá recabar de su proveedor una copia del pedimento de importación citado en el comprobante. En caso de que en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal de adquisición no se asienten los datos mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, no procederá la aplicación del estímulo al biodiesel y sus mezclas.

II. Para los efectos de lo dispuesto en la fracción anterior, los contribuyentes estarán a lo siguiente:

1. El monto que se podrá acreditar será el que resulte de multiplicar la cuota del impuesto especial sobre producción y servicios que corresponda conforme al artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o numeral 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, según corresponda al tipo de combustible, con los ajustes que, en su caso, correspondan, vigente en el momento en que se haya realizado la importación o adquisición del diésel o el biodiésel y sus mezclas, por el número de litros de diésel o de biodiésel y sus mezclas importados o adquiridos.

En ningún caso procederá la devolución de las cantidades a que se refiere este numeral.

2. Las personas dedicadas a las actividades agropecuarias o silvícolas que se dediquen exclusivamente a estas actividades conforme al párrafo sexto del artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que utilicen el diésel o el biodiésel y sus mezclas en dichas actividades, podrán acreditar un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el valor en aduana del pedimento de importación o el precio consignado en el comprobante fiscal de adquisición del diésel o del biodiésel y sus mezclas en las estaciones de servicio, incluido el impuesto al valor agregado, por el factor de 0.355, en lugar de aplicar lo dispuesto en el numeral anterior. Para la determinación del estímulo en los términos de este párrafo, no se considerará el impuesto correspondiente al artículo 2o.-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, incluido dentro del precio señalado.

El acreditamiento a que se refiere la fracción anterior podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera el diésel o biodiésel y sus mezclas, utilizando la forma oficial que mediante reglas de

carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria; en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

III. Las personas dedicadas a las actividades agropecuarias o silvícolas que se dediquen exclusivamente a estas actividades conforme al párrafo sexto del artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que importen o adquieran diésel o biodiesel y sus mezclas para su consumo final en dichas actividades agropecuarias o silvícolas a que se refiere la fracción I del presente artículo podrán solicitar la devolución del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que tuvieran derecho a acreditar en los términos de la fracción II que antecede, en lugar de efectuar el acreditamiento a que la misma se refiere, siempre que cumplan con lo dispuesto en esta fracción.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior que podrán solicitar la devolución serán únicamente aquéllas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido el equivalente a veinte veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización vigente en el año 2019. En ningún caso el monto de la devolución podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales por cada persona física, salvo que se trate de personas físicas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de las Secciones I o II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales.

El Servicio de Administración Tributaria emitirá las reglas necesarias para simplificar la obtención de la devolución a que se refiere el párrafo anterior.

Las personas morales que podrán solicitar la devolución a que se refiere esta fracción serán aquéllas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido el equivalente a veinte veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización vigente en el año 2019, por cada uno de los socios o asociados, sin

exceder de doscientas veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización vigente en el año 2019. El monto de la devolución no podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que exceda en su totalidad de 7,884.96 pesos mensuales, salvo que se trate de personas morales que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de los artículos 74 y 75 del Capítulo VIII del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que en este último caso exceda en su totalidad de 14,947.81 pesos mensuales.

La devolución correspondiente deberá ser solicitada trimestralmente en los meses de abril, julio y octubre de 2020 y enero de 2021.

Las personas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción deberán llevar un registro de control de consumo de diésel o de biodiésel y sus mezclas, en el que asienten mensualmente la totalidad del diésel o del biodiésel y sus mezclas que utilicen para sus actividades agropecuarias o silvícolas en los términos de la fracción I de este artículo, en el que se deberá distinguir entre el diésel o el biodiésel y sus mezclas que se hubiera destinado para los fines a que se refiere dicha fracción, del diésel o del biodiésel y sus mezclas utilizado para otros fines. Este registro deberá estar a disposición de las autoridades fiscales por el plazo a que se esté obligado a conservar la contabilidad en los términos de las disposiciones fiscales.

La devolución a que se refiere esta fracción se deberá solicitar al Servicio de Administración Tributaria acompañando la documentación prevista en la presente fracción, así como aquélla que dicho órgano desconcentrado determine mediante reglas de carácter general.

El derecho para la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios tendrá una vigencia de un año contado a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la importación o adquisición del diésel o del biodiesel y sus mezclas cumpliendo con los requisitos señalados en esta fracción, en el entendido de que quien no solicite oportunamente su devolución, perderá el derecho de realizarlo con posterioridad a dicho año.

Los derechos previstos en esta fracción y en la fracción II de este artículo no serán aplicables a los contribuyentes que utilicen el diésel o el biodiesel y sus mezclas en bienes destinados al autotransporte de personas o efectos a través de carreteras o caminos.

...

Los beneficiarios de los estímulos fiscales previstos en las fracciones I, IV, V, VI y VII de este apartado quedarán obligados a proporcionar la información que les requieran las autoridades fiscales dentro del plazo que para tal efecto señalen.

Los beneficios que se otorgan en las fracciones I, II y III del presente apartado no podrán ser acumulables con ningún otro estímulo fiscal establecido en esta Ley.

Los estímulos establecidos en las fracciones IV y V de este apartado podrán ser acumulables entre sí, pero no con los demás estímulos establecidos en la presente Ley.

Los estímulos fiscales que se otorgan en el presente apartado están condicionados a que los beneficiarios de los mismos cumplan con los requisitos que para cada uno de ellos se establece en la presente Ley.”

Ley de Ingresos de la Federación para 2020.

Los comentarios en relación al estímulo de acreditamiento del IEPS generado vía el acreditamiento o la devolución serían los siguientes:

1. Respecto de los ingresos, el estímulo puede ser acreditado o devuelto siempre y cuando se tengan ingresos de hasta 60 millones de pesos en el ejercicio. Este monto no atiende ni a la rentabilidad de los distintos tipos de actividades del sector primario ni a la capacidad contributiva del contribuyente. Pretender encasillar las diferentes actividades del sector agropecuario es realmente no comprender las estructuras de costos que tienen sus diferentes actividades; como ejemplo, si comparamos los ingresos por venta de hortalizas y la venta de ganado en monto, en dos contribuyentes que tienen una utilidad similar en monto final neto a disponer por parte del productor puede tener una diferencia abismal en el valor de los ingresos. Mientras en la actividad ganadera el monto de la venta del productor puede fácilmente llegar a los 60 millones de pesos, el producto de hortalizas pudiera generar la misma utilidad con una venta de 5 millones de pesos. No es que la venta de hortalizas sea mucho mejor negocio, sino que los ingresos NO son el factor que puede clasificarlos en los distintos tamaños de contribuyente, sino el beneficio obtenido. El legislador establece una cantidad en función de lo que le parece un contribuyente de una capacidad que no es apoyable, cantidad que seguramente se obtiene de censos económicos de entes económicos que no tienen movilidad dentro de la escala. Estimo que los pequeños están condenados a ser siempre pequeños conforme a esta visión.

2. Respecto al importe acreditable, el crédito aplicado adquiere mayor significancia en monto en la medida que se hay una base gravable mayor para la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Es decir, actúa de forma inversamente proporcional al beneficio económico. A mayor beneficio económico, mayor impuesto y por ende mayor monto con posibilidad de acreditamiento. En pequeños productores, que no son gravables por el ISR por el monto de sus ingresos, no hay posibilidad alguna de acreditamiento.

3. Respecto al importe que puede solicitarse en devolución, este es posible si el crédito es mayor al impuesto causado para efecto de la Ley del ISR, sin embargo el monto de \$747.69 pesos mensuales para personas físicas o de hasta \$7,884.96 para las personas morales integradas por personas físicas parece irrisorio en función de los requisitos para obtenerlo. Primero, el tema de llevar bitácoras que identifiquen el diesel utilizado para uso de maquinaria agrícola y el de otros usos, y posteriormente el de la contratación de un profesional capacitado en la materia impositiva para hacer la solicitud de devolución (que seguramente tendrá un costo superior a los \$747.69 pesos mensuales). Todo esto sin tomar en cuenta que los contribuyentes de sector agropecuario normalmente no están asentados en las poblaciones donde haya una oficina receptora de trámites, y que el desplazamiento a estos lugares puede tener un costo superior al de la supuesta devolución. En mi opinión, es letra muerta, pero que viste a la Ley de Ingresos de ese sentido social en la finalidad del estímulo que realmente no tiene efecto ni en la competitividad ni en la promoción de la actividad productiva.

1.7.2 Estímulos contenidos en la Ley del impuesto sobre la renta 2020.

En el caso de lo establecido en la Ley del ISR, los comentarios se efectuarán en los diferentes artículos.

“CAPÍTULO VIII

RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS Y PESQUERAS

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:

I. Las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, las sociedades cooperativas de producción y las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

II. Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, así como las sociedades cooperativas de producción que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

III. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.

Lo dispuesto en este Capítulo no será aplicable a las personas morales que tributen en los términos del Capítulo VI del Título II de esta Ley.

Cuando las personas físicas realicen actividades en copropiedad y opten por tributar por conducto de personas morales en los términos de este Capítulo, dichas personas morales serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se considerarán como representantes comunes de la misma.

Para los efectos de esta Ley, cuando la persona moral cumpla por cuenta de sus integrantes con lo dispuesto en este Capítulo, se considerará como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, respecto de las operaciones realizadas a través de la persona moral, siendo los integrantes responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda.

Las personas morales a que se refiere este Capítulo aplicarán lo dispuesto en el artículo 12 de esta Ley, cuando entren en liquidación.

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 activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.”

El comentario respecto de la caracterización del contribuyente que cae en los supuestos del Artículo 74 LISR sería que de nueva cuenta el legislador establece un porcentaje mínimo de operaciones del sector primario para pertenecer a este régimen. Este porcentaje determinado en función de los ingresos totales del contribuyente no atiende ni a la rentabilidad de los distintos tipos de actividades del contribuyente ni a la capacidad contributiva del mismo. Los beneficios se pueden perder por exceder ese 10% de actividades de otro sector, inhibiendo la incursión de los productores en la industrialización o el desarrollo de valores agregados a la producción. Los beneficios de la actividad agropecuaria debieran permanecer exclusivamente para los ingresos de actividad primaria, proporcionales y hasta los límites que corresponden a esas actividades, pero no perderlos por la mezcla de actividades. Esto es un contrasentido en el fomento de la actividad productiva.

“Las personas morales a que se refiere este Capítulo, cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley conforme lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, de acuerdo a lo siguiente:

I. Deberán calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido conforme a esta fracción se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

II. Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinará la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de esta Ley.

A la utilidad gravable determinada en los términos de esta fracción, se le aplicará la tarifa del artículo 152 de esta Ley, tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, en el caso de personas morales.

Contra el impuesto que resulte a cargo en los términos del párrafo anterior, se podrán acreditar los pagos provisionales efectuados por la persona moral. El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas, excepto cuando se trate de personas morales, que cumplan con las obligaciones fiscales de integrantes que únicamente sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente.

Los contribuyentes a que se refieren los párrafos décimo segundo y décimo tercero de este artículo, deducirán como gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos. Los contribuyentes a que se refiere el décimo cuarto párrafo de este artículo, deberán aplicar lo dispuesto en la Sección II, del Capítulo II, del Título II de esta Ley.

III. Deberán cumplir con las demás obligaciones formales, de retención y de entero, que establecen las disposiciones fiscales.

Para los efectos de este artículo, las personas morales cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda. Igualmente, el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración.

Las personas morales que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, deberán cumplir con las obligaciones de este título y con el artículo 102 y 105 de esta Ley.

Las personas morales a que se refiere este Capítulo no tendrán la obligación de determinar al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación a que se refiere el Capítulo III del Título II de esta Ley.

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de 20 veces el salario mínimo general elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general elevado al año. El límite de 200 veces el salario mínimo, no será aplicable a ejidos y comunidades. En el caso de las personas físicas, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de 40 veces el salario mínimo general elevado al año. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos; para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

Tratándose de personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio excedan de 40 ó 20 veces el salario mínimo general elevado al año, según corresponda, pero sean inferiores de 423 veces el salario mínimo general elevado al año, les será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, por el excedente se

pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo, reduciéndose el impuesto determinado conforme a la fracción II de dicho párrafo, en un 40% tratándose de personas físicas y un 30% para personas morales. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos; para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

Tratándose de sociedades o asociaciones de productores, que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas y que cada socio o asociado tenga ingresos superiores a 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, sin exceder de 423 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4230 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, le será aplicable lo dispuesto en el décimo primer párrafo, por el excedente se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo, reduciéndose el impuesto determinado conforme a la fracción II de dicho párrafo, en un 30%.”

Ley del impuesto sobre la renta vigente para 2020.

El comentario respecto al monto de ingresos exentos sería que de nueva cuenta el legislador establece un valor de ingresos en UMA de operaciones del sector primario para la exención. Este monto determinado en función de los ingresos totales del contribuyente no atiende ni a la rentabilidad de los distintos tipos de actividades del contribuyente ni a la capacidad contributiva del mismo. Los beneficios de la actividad agropecuaria debieran otorgarse en función de su

rentabilidad, pero no disminuirlos por la mezcla de actividades con distintos grados de rentabilidad.

“Las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo, les será aplicable la exención prevista en el décimo primer párrafo de este artículo, por el excedente, se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo y será aplicable la reducción a que se refiere el décimo segundo párrafo de este artículo hasta por los montos en él establecidos. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos; para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

Tratándose de las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, para calcular el impuesto que corresponda a dividendos o utilidades distribuidos, en lugar de lo dispuesto en el párrafo anterior, deberán multiplicar los dividendos o utilidades distribuidos por el factor de que se obtenga de dividir la unidad, entre el factor que se obtenga de restar a la unidad el resultado de dividir el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo, entre la utilidad o los dividendos distribuidos.

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 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 elevado al año.

Artículo 74-B. Las personas morales de derecho agrario que obtengan al menos el 80% de sus ingresos totales por la industrialización y comercialización de productos derivados de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas únicamente por socios o asociados personas físicas que estén reconocidos como ejidatarios o comuneros de acuerdo con la Ley Agraria, o por ejidos o comunidades constituidos en términos de la referida Ley, que hubieran tenido ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad, que no hubieran excedido de la cantidad de cinco millones de pesos, cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley conforme a lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma y determinarán el impuesto sobre la renta que corresponda aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley. El impuesto determinado se reducirá en un 30%.

Las personas morales a que refiere este artículo que inicien actividades, podrán optar por aplicar lo dispuesto en el presente artículo, cuando estimen que sus ingresos totales del ejercicio, en los que al menos un 80% sean obtenidos por la industrialización y comercialización de productos derivados de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no excederán de la cantidad de cinco millones de pesos. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un periodo menor de doce meses, para determinar el citado monto, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días.

Los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en el presente artículo deberán presentar en enero del año de que se trate, un aviso ante las autoridades fiscales en los términos que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, en el que manifiesten que aplicarán lo dispuesto en este artículo.

Cuando los contribuyentes dejen de cumplir con los requisitos a que se refiere este artículo o cuando sus ingresos en el periodo transcurrido desde el inicio del ejercicio y hasta el mes de que se trate, excedan de la cantidad señalada en el primer párrafo de este artículo, dejarán de aplicar lo dispuesto en este artículo y deberán pagar el impuesto sobre la renta en los términos de la presente Ley en el régimen correspondiente, a partir del ejercicio siguiente a aquél en que ocurra el incumplimiento de dichos requisitos. En el caso de que los contribuyentes obtengan ingresos que excedan de la cantidad de cinco millones de pesos, dicho excedente no tendrá el beneficio de la reducción del impuesto a que se refiere este artículo.

Cuando los contribuyentes dejen de aplicar lo dispuesto en este artículo, en ningún caso podrán volver a aplicarlo en los términos del mismo.

Las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, así como el registro de operaciones se podrán realizar a través de los medios y formatos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Artículo 75. La persona moral que cumpla las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes en los términos de este Capítulo, además de las obligaciones a que se refiere el artículo anterior, tendrá las siguientes:

I. Efectuar por cuenta de sus integrantes las retenciones y el entero de las mismas y, en su caso, expedir las constancias de dichas retenciones, cuando esta Ley o las demás disposiciones fiscales obliguen a ello.

II. Llevar un registro por separado de los ingresos, gastos e inversiones, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto con lo establecido en las disposiciones de esta Ley y en las del Código Fiscal de la Federación.

III. Emitir y recabar la documentación comprobatoria de los ingresos y de las erogaciones, respectivamente, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto con lo establecido en esta Ley y en las demás disposiciones fiscales.

Las personas morales a que se refiere este Capítulo deberán estar inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.

Las personas físicas que se ubiquen en los supuestos señalados en los párrafos décimo segundo y décimo cuarto del artículo anterior deberán estar inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.”

Ley del impuesto sobre la renta vigente para 2020.

Mi comentario en relación a la figura de productores personas físicas agrupados en personas morales que tiene la posibilidad de determinar por cuenta de sus integrantes SI es una figura que estimula el sector agropecuario, al poder compartir asistencia, generar gastos comunes y facilitar la operación administrativa de las asociaciones. El único detalle que estimo que limita, es que los beneficios se reduzcan a la mitad por integrante comparado con la alternativa de ser persona física (sin razón de ser desde mi óptica) y el tope de hasta 10 integrantes o el monto equivalente a los beneficios fiscales como tope para estas asociaciones. La

integración de cadenas productivas sería más simple con asociaciones de mayor tamaño de participantes, que generar un universo de asociaciones pequeñas que no tienen la capacidad económica o importancia de negociación para la comercialización directa de productos.

1.7.3 Estímulos contenidos en la Resolución miscelánea para 2020

“Capítulo 2.3. Devoluciones y compensaciones

Devolución del IVA para organismos ejecutores derivado de Convenios de Cooperación Técnica

...

Devolución de saldos a favor del IVA para contribuyentes del sector agropecuario

2.3.3. Para los efectos del artículo 22, primer y sexto párrafos del CFF y la regla 2.3.4., las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas de conformidad con el artículo 74, sexto párrafo de la Ley del ISR, podrán obtener la devolución del IVA en un plazo máximo de veinte días, siempre que además de presentar solicitud de devolución de conformidad con la citada regla, cumplan con lo siguiente:

I. Contar con la e. Firma o la e. Firma portable y opinión positiva del cumplimiento de sus obligaciones fiscales para los efectos del artículo 32-D del CFF.

II. El monto de la devolución no exceda la cantidad de \$1'000,000.00 (un millón de pesos 00/100 M.N.).

III. Que las últimas doce solicitudes de devolución no hayan sido negadas total o parcialmente por la autoridad fiscal, en más del 20% del monto solicitado y

siempre que éste no exceda de \$1'000,000.00 (un millón de pesos 00/100 M.N.). Cuando se hayan emitido las resoluciones negativas a las solicitudes de devolución, dichas resoluciones deberán estar debidamente fundadas y motivadas.

El requisito a que se refiere esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes que no hayan presentado previamente solicitudes de devolución o que hayan presentado menos de doce solicitudes.

IV. Hayan enviado, por el período por el que se solicita la devolución, la información a que se refieren las fracciones I, II y III de la regla 2.8.1.6.

Los contribuyentes a que se refiere esta regla deberán presentar por única vez, al momento de ejercer la opción a que se refiere la misma, a través de la solicitud de devolución que realicen conforme a la regla 2.3.4., la información y documentación señalada en la ficha de trámite 159/CFF “Solicitud de Devolución del IVA a contribuyentes del sector agropecuario”, contenida en el Anexo 1-A.

El beneficio a que se refiere la presente regla no procederá:

a) A los contribuyentes a los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B del CFF, una vez que se haya publicado en el DOF y en el Portal del SAT el listado a que se refiere el cuarto párrafo del artículo citado.

b) A los contribuyentes que soliciten la devolución con base en comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes que se encuentren en el listado a que se refiere el inciso anterior.

c) A los contribuyentes que se ubiquen en la causal a que se refiere el artículo 17-H, fracción X, del CFF.”

...”

Resolución miscelánea fiscal para 2020.

El comentario en relación a la regla que facilita la devolución en el plazo de 20 días es que son demasiados los causales a cumplir. Tan simple con que las devoluciones anteriores sean concedidas de forma parcial puede ser una causa, y todas ellas sin posibilidad de aclaración por parte del contribuyente. Las aclaraciones pueden desvirtuar la devolución parcial, pero no la estadística de cumplimiento de requisitos con la que me mantienen dentro del beneficio de devolución establecido en la regla 2.3 de la RM 2020.

“Capítulo 2.4. De la inscripción en el RFC

Verificación de la clave en el RFC de cuentahabientes o socios de entidades financieras y SOCAP

..

2.4.3. Para los efectos de los artículos 27, apartado C, fracción III del CFF y Séptimo, fracción III, incisos a) y b) de las Disposiciones Transitorias del CFF previsto en el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, publicado en el DOF el 18 de noviembre de 2015, podrán inscribirse en el RFC a través de los adquirentes de sus bienes o de los contribuyentes a los que les otorguen el uso o goce o afectación de los mismos, los contribuyentes personas físicas que:

I. Se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente al valor anual de 40 UMA y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, únicamente respecto de la primera enajenación de los bienes a que se refiere la regla 2.7.3.1.

...

Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un periodo menor de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el párrafo anterior, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días; si la cantidad obtenida excede del monto citado, en el ejercicio siguiente no se podrá ejercer esta facilidad.

...

El procedimiento de inscripción de las personas físicas a que se refiere esta regla, se realizará en los términos que establezcan de las siguientes fichas de trámite, contenidas en el Anexo 1-A:

I. 41/CFF “Solicitud de inscripción en el RFC de personas físicas del sector primario”.

...

Los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en esta regla, deberán proporcionar a dichos adquirentes de sus bienes o los contribuyentes a los que les otorguen el uso, goce o afectación de los mismos, según sea el caso, lo siguiente:

- a) Nombre.*
- b) CURP o copia del acta de nacimiento.*
- c) Actividad preponderante que realizan.*

(Segunda Sección) DIARIO OFICIAL sábado 28 de diciembre de 2019

- d) Domicilio fiscal.*
- e) Escrito con firma autógrafa o en su caso, escrito anexo al contrato que se celebre, en donde manifiesten su consentimiento expreso para que los adquirentes de sus bienes o los contribuyentes a los que les otorguen el uso, goce o afectación de los mismos, realicen su inscripción en el RFC y la emisión de los CFDI que amparen las operaciones celebradas entre ambas partes.*

*El modelo del escrito a que se refiere este inciso, se encuentra en el Portal del SAT y una vez firmado deberá ser enviado al SAT de forma digitalizada dentro del mes siguiente a la fecha de su firma por el adquirente de bienes o por los contribuyentes a los que les otorguen el uso, goce o afectación de los mismos por medio de la presentación de un caso de aclaración a través del Portal del SAT.
...”*

Resolución miscelánea fiscal para 2020.

El comentario para la regla 2.4 es que el adquirente no tiene la certeza de que el supuesto pequeño productor ya hubiese estado inscrito, además de que no tiene la forma de cerciorarse que ha superado los ingresos de 40 UMAs que tiene como tope para ser inscrito por esta modalidad.

“Comprobación de erogaciones en la compra de productos del sector primario

2.7.3.1. Para los efectos del artículo 29, penúltimo párrafo del CFF, las personas físicas a que se refiere la regla 2.4.3., fracción I, que hayan optado por inscribirse en el RFC a través de los adquirentes de sus productos, podrán expedir CFDI cumpliendo con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del citado ordenamiento, para lo cual deberán utilizar los servicios que para tales efectos sean prestados por un proveedor de certificación de expedición de CFDI, en los términos de la regla 2.7.2.14., a las personas a quienes enajenen sus productos, siempre que se trate de la primera enajenación de los siguientes bienes:

I. Leche en estado natural.

II. Frutas, verduras y legumbres.

III. Granos y semillas.

IV. Pescados o mariscos.

V. Desperdicios animales o vegetales.

VI. Otros productos del campo no elaborados ni procesados.

En estos casos, el mecanismo a que se refiere el párrafo anterior se considerará como “certificado de sello digital”, para efectos de la expedición de CFDI, por lo que los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en esta regla, cuando se ubiquen en alguno de los supuestos del artículo 17-H Bis del CFF, les será aplicable el procedimiento contenido en dicho artículo sobre la figura de la restricción temporal. Cuando desahogado el procedimiento referido en el artículo 17-H Bis del CFF y la regla 2.2.15., no se aclaren las irregularidades detectadas, les será aplicable lo dispuesto en el artículo 17-H del CFF, en este supuesto les será restringida la emisión del CFDI conforme al procedimiento que se establece en la regla 2.2.4., considerándose que se deja sin efectos el CSD y no podrán solicitar certificados de sello digital, ni ejercer cualquier otra opción para la expedición de CFDI establecida mediante reglas de carácter general, en tanto no desvirtúen o subsanen las irregularidades detectadas.

Los contribuyentes señalados en esta regla que ya se encuentren inscritos en el RFC, deberán proporcionar a los adquirentes de sus productos, su clave en el RFC, para que expidan CFDI en los términos de la regla 2.7.2.14.

...”

Resolución miscelánea fiscal para 2020.

El comentario para la regla 2.7.3.1 es que si el supuesto pequeño productor ya hubiese estado inscrito y además ha superado los ingresos de 40 UMAs que tiene como tope para ser inscrito por esta modalidad, el adquirente queda en un estado de incertidumbre jurídica, ya que la autoridad pudiera considerar no deducible la adquisición por no cumplir con los requisitos de la regla 2.4.3.

“Sección 2.7.4. De los proveedores de certificación y generación de CFDI para el sector primario

Facilidad para que los contribuyentes personas físicas productoras del sector primario puedan generar y expedir CFDI a través de las organizaciones que las agrupen

2.7.4.1. Para los efectos del artículo 29, penúltimo párrafo del CFF, las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente al valor anual de 40 UMA y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán optar por generar y expedir CFDI a través de la persona moral que cuente con autorización para operar como proveedor de certificación y generación de CFDI para el sector primario.

Para efectos de esta regla 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 activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

Las personas físicas que opten por generar y expedir CFDI a través de las citadas personas morales, deberán proporcionar a las mismas, toda la información necesaria para que ésta genere y certifique el CFDI, incluyendo su clave en el RFC, a efectos de que dicha persona moral pueda solicitar al SAT que la habilite en dicho registro para poder emitir CFDI haciendo uso de los servicios de un proveedor de certificación y generación de CFDI para el sector primario.

Las personas físicas a que se refiere esta regla deberán estar inscritas en el RFC, y en caso contrario podrán realizar dicha inscripción a través de la persona

moral autorizada como proveedor de certificación y generación de CFDI para el sector primario, en términos de lo dispuesto por la regla 2.4.16.

En relación con la expedición del CFDI usando los servicios de un proveedor de certificación y generación de CFDI para el sector primario, el mecanismo de validación de que la clave en el RFC del emisor del CFDI esté habilitado para expedir estos comprobantes a través de un proveedor de certificación y generación de CFDI para el sector primario, a que se refiere el párrafo cuarto de la regla 2.7.2.5, se considerará como un “CSD” para efectos de la expedición de CFDI, por lo que los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en esta regla, cuando se ubiquen en los supuestos del artículo 17-H Bis del CFF, les será aplicable el procedimiento contenido en dicho artículo sobre la figura de la restricción temporal. Cuando desahogado el procedimiento referido en el artículo 17-H Bis del CFF y la regla 2.2.15., no se aclaren las irregularidades detectadas, les será aplicable lo dispuesto en el artículo 17-H del CFF, en este supuesto les será restringida la emisión de CFDI conforme al procedimiento que se establece en la regla 2.2.4., considerándose que se deja sin efectos el CSD, y no podrán solicitar certificados de sello digital, ni ejercer cualquier otra opción para la expedición de CFDI establecida mediante reglas de carácter general, en tanto no desvirtúen o subsanen las irregularidades detectadas.”

Resolución miscelánea fiscal para 2020.

El comentario para la regla 2.7.4.1 va en el sentido de que permitir la emisión de los CFDI a través de una persona moral facilita la transacción del pequeño productor, por lo que si considero que es una regla que fomenta la facilidad de operaciones en el sector primario.

“Comprobantes e información requeridos por enajenación o importación de diésel o de biodiésel y sus mezclas para agricultores

9.3. Para los efectos del artículo 16, Apartado A, fracciones I y III de la LIF, las personas físicas o morales que enajenen o importen diésel o biodiésel y sus mezclas deberán conservar y, en su caso, proporcionar a las autoridades fiscales, la siguiente información:

I. La cantidad correspondiente al pago que realice el agricultor en efectivo y, en su caso, mediante el sistema de tarjeta inteligente.

II. En el caso de que el agricultor utilice como medio de pago el sistema de tarjeta inteligente, el comprobante fiscal que se expida deberá contener la siguiente leyenda: “El monto total consignado en el presente comprobante no deberá considerarse para el cálculo del estímulo fiscal a que se refieren el artículo 16, Apartado A, fracciones I y III de la LIF, de conformidad con lo dispuesto en la regla 9.3., de la Resolución Miscelánea Fiscal.

Cuando el agricultor no solicite la emisión de un comprobante que reúna los requisitos fiscales, el documento en el que conste la operación realizada, también deberá contener la leyenda a que hace referencia esta fracción.

Las personas físicas o morales que enajenen los combustibles a que hace referencia la presente regla, deberán conservar y, en su caso, proporcionar a las autoridades fiscales, la información del total de las operaciones realizadas conforme a esta regla, señalando lo siguiente:

1. Tratándose de personas físicas, el nombre y CURP del agricultor y en el caso de personas morales, la denominación o razón social y clave en el RFC.

2. Número del comprobante de que se trate. En el caso del comprobante fiscal correspondiente a la enajenación de biodiésel o sus mezclas, se deberá señalar la proporción del biodiésel que se contenga por lo que respecta a las mezclas, al igual

que el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible.

3. Monto total que ampara el comprobante, diferenciando los conceptos a que se refiere la fracción I de la presente regla.

4. Periodo al que corresponde la información.

5. Número de la tarjeta inteligente.”

Resolución miscelánea fiscal para 2020.

El comentario de la regla 9.3 es que son requisitos que precisan de un control muy específico de la venta al productor agropecuario, además de adecuaciones a los sistemas de facturación del vendedor de diesel y sus mezclas. El productor tiene que cumplir con requisitos que no se encuentran en sus manos.

“Acreditamiento del IEPS bajo el concepto de “Crédito IEPS Diésel o biodiesel y sus mezclas sector primario”

9.4. Para los efectos del artículo 16, Apartado A, fracción II, de la LIF, las personas que tengan derecho al acreditamiento a que se refiere dicha disposición, utilizarán para tales efectos el concepto denominado “Crédito IEPS Diésel para actividades agropecuarias o silvícolas por aplicación de factor”, conforme a lo previsto para la declaración anual del ejercicio fiscal en las disposiciones del Capítulo 2.10. y las secciones 2.8.5. y 2.8.6., según sea el caso.

Devolución del IEPS acreditable por enajenación o importación de diésel o de biodiesel y sus mezclas para actividades agropecuarias y silvícolas

9.6. Para los efectos del artículo 16, Apartado A, fracción III de la LIF, los contribuyentes que tengan derecho a solicitar la devolución del IEPS que les hubiere sido trasladado en la enajenación o el pagado en la importación de diésel o de biodiesel y sus mezclas y que se determine en los términos del artículo 16,

Apartado A, fracción II del citado ordenamiento, podrán hacerlo a través del FED, en el Portal del SAT, debiendo acompañar a la misma, el Anexo 4 de la forma fiscal 32 del Anexo 1, el pedimento de importación o el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición en los que conste el precio de adquisición o importación del diésel o el biodiésel y sus mezclas, los cuales deberán reunir los requisitos de los artículos 29 y 29-A del CFF, señalando en el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición o importación del biodiésel o sus mezclas, cantidad de cada uno de los combustibles que se contenga en el caso de las mezclas, y en su caso el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible; CURP del contribuyente persona física, tratándose de personas morales CURP del representante legal; declaración anual del ejercicio inmediato anterior; así como el certificado de la e. Firma o la e. Firma portable y la Tarjeta electrónica Subsidios/SAGARPA, vigente, que les expidió el Centro de Apoyo al Distrito de Desarrollo Rural (CADER) o la Delegación de la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural, con la que se demuestre su inscripción al Padrón de Usuarios de Diésel Agropecuario una vez que demostró ante las citadas autoridades agrarias la propiedad o legítima posesión de la unidad de producción que explota y donde utiliza el bien que requiere el diésel o el biodiésel y sus mezclas.

En aquellos casos en que los contribuyentes no cuenten con la tarjeta electrónica Subsidios/SAGARPA, o ésta no se encuentre vigente, se deberá exhibir ante la autoridad en original y copia la siguiente documentación:

- I. Para acreditar el Régimen de propiedad de la unidad de producción: copia del título de propiedad, escritura pública o póliza, certificado de derechos agrarios o parcelarios o acta de asamblea; o*
- II. Para acreditar el Régimen de posesión legal de la unidad de producción: contratos de arrendamiento, usufructo, aparcería, concesión, entre otros.*

III. Si están sujetos a Régimen Hídrico: copia de las boletas de agua o de los títulos de concesión de derechos de agua.

IV. Respecto del bien en el que utiliza el diésel o el biodiesel y sus mezclas: original y copia de los comprobantes a nombre del contribuyente con los que acrediten la propiedad, copropiedad o, tratándose de la legítima posesión, las documentales que acrediten la misma, como pueden ser, de manera enunciativa, escritura pública o póliza, contratos de arrendamiento, de préstamo o de usufructo, entre otros.

Los contribuyentes personas morales, deberán exhibir además, copia del acta constitutiva, debidamente inscrita en el Registro Público de la Propiedad, que exprese que su objeto social es preponderantemente la actividad agropecuaria.

A la solicitud de devolución se deberá anexar además de lo solicitado en párrafos anteriores, copia del registro de control de consumo de diésel o de biodiesel y sus mezclas a que se refiere el artículo 16, Apartado A, fracción III, párrafo sexto de la LIF, correspondiente al periodo solicitado en devolución.

Los contribuyentes personas físicas podrán solicitar la devolución del IEPS a la que tengan derecho, aun y cuando la maquinaria en la cual se utiliza el diésel o el biodiesel y sus mezclas sea propiedad o se encuentre bajo la posesión de hasta un máximo de cinco personas físicas.

No obstante lo anterior, se dejan a salvo las facultades de comprobación de las autoridades fiscales de conformidad con lo establecido en el artículo 22 del CFF para los efectos del artículo 16, Apartado A, fracción III, segundo y cuarto párrafos de la LIF, se dan a conocer en el Anexo 5, el equivalente a 20 y 200 veces el valor anual de la UMA vigente en el año 2019.”

Resolución miscelánea fiscal para 2020.

El comentario a la regla 9.4 es que la regulación es excesiva en función del importe a recuperar. No encontré indicador alguno del importe solicitado vía estas devoluciones, sin embargo debió ser muy bajo tomando en consideración que es un importe que no se acredita contra el ISR causado, lo cual ocurre normalmente con productores pequeños.

“Capítulo 11.7. Reglas de Operación para la aplicación del estímulo fiscal a que se refiere el “Acuerdo por el que se establecen estímulos fiscales a la gasolina y el diésel en los sectores pesquero y agropecuario” publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2015

Estímulo fiscal a los contribuyentes que enajenen gasolina y diésel a los integrantes del sector pesquero y agropecuario

11.7.1. Para los efectos de lo dispuesto por el Acuerdo a que se refiere este Capítulo, los contribuyentes del impuesto que se establece en el artículo 2o., fracción I, inciso D, numeral 1, subincisos a) y c) de la Ley del IEPS, podrán aplicar lo previsto en dicho Acuerdo siempre que:

I. Participen en el Programa de Energía para el Campo de conformidad con la Ley de Energía para el Campo y su Reglamento.

II. Enajenen gasolina o diésel a personas que cuenten con permisos expedidos por la Comisión Reguladora de Energía, para el expendio al público de petrolíferos en estaciones de servicio, y que en su carácter de distribuidores autorizados por la Comisión Nacional de Acuacultura y Pesca (CONAPESCA), o por la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación (SAGARPA), enajenen los citados combustibles a los integrantes del sector pesquero o agropecuario inscritos en el Padrón de Beneficiarios de Energéticos Agropecuarios

que lleva CONAPESCA o en el Padrón de Beneficiarios de Diésel Agropecuario que lleva la SAGARPA, respectivamente.

Procedimiento para determinar el monto mensual del estímulo fiscal a la enajenación de gasolina y diésel 11.7.2.

Los contribuyentes que cumplan con los requisitos a que se refiere la regla 11.7.1., determinarán mensualmente el monto del estímulo fiscal de conformidad con el siguiente procedimiento:

I. Considerarán los reportes que la CONAPESCA y la SAGARPA les proporcionen semanalmente, los cuales deberán especificar los siguientes datos:

- a) Clave del permisionario en el programa de CONAPESCA y de SAGARPA, así como su clave en el RFC.*
- b) El número de identificación de la estación de servicio autorizada para el suministro del combustible.*
- c) Clave del beneficiario conforme al Padrón de Beneficiarios de Energéticos Agropecuarios y al Padrón de Beneficiarios de Diésel Agropecuario, según corresponda, así como su clave en el RFC; identificación individual de cada suministro; relación de los CFDI expedidos por el permisionario correspondientes a la enajenación de combustibles a precio preferencial; los litros enajenados a precio preferencial, el monto por litro del estímulo fiscal y el IVA correspondiente a la cuota del IEPS en el porcentaje que se disminuye mediante el estímulo fiscal.*
- d) El monto total del estímulo fiscal considerando los litros de combustible enajenados a los beneficiarios.*

e) El monto total del IVA correspondiente a la cuota del IEPS en el porcentaje en que se disminuye mediante el estímulo fiscal, considerando los litros de combustible enajenados a los beneficiarios.

Con base en los reportes señalados, CONAPESCA y SAGARPA deberán proporcionar mensualmente al SAT, en hoja de cálculo formato .xls, a través de buzón tributario, el monto total mensual del estímulo fiscal considerando los litros de combustible enajenados a los beneficiarios respectivos, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda la información.

II. Con base en la información a que se refiere la fracción anterior, reintegrarán a los permisionarios a quienes enajenaron los combustibles, una cantidad equivalente a la totalidad del estímulo aplicable a los litros enajenados en el mes de que se trate, más el IVA correspondiente a la cuota del IEPS en el porcentaje en que se disminuye mediante el estímulo fiscal.

El IVA que se reintegre a los permisionarios quedará sujeto a lo dispuesto por el artículo 7 de la Ley del IVA.

III. Las cantidades reintegradas conforme a la fracción anterior serán el monto del estímulo fiscal correspondiente al mes de que se trate, el cual se compensará contra el IEPS a cargo del contribuyente que se determine en los pagos mensuales siguientes hasta agotarlo, en términos del artículo 5, cuarto párrafo de la Ley del IEPS.

Los contribuyentes, para aplicar el estímulo fiscal a que se refiere el presente Capítulo, deberán proporcionar al SAT, en hoja de cálculo formato .xls, a través de buzón tributario, los reportes semanales correspondientes al mes de calendario a más tardar el día 17 del mes siguiente en que lo compensaron.

Se releva a los contribuyentes de la obligación de presentar el aviso a que se refiere el artículo 25, primer párrafo del CFF.

11.7.3. La CONAPESCA y la SAGARPA, deberán proporcionar al SAT en hoja de cálculo formato .xls, a través de buzón tributario, el Padrón de Beneficiarios de Energéticos Agropecuarios y el Padrón de Beneficiarios de Diésel Agropecuario respectivamente, la cuota energética autorizada a cada uno de los beneficiarios, la red de estaciones de servicio autorizadas para suministrar el combustible de que se trate a los beneficiarios inscritos en los diferentes Padrones, los datos de los enajenantes de gasolina y diésel a dichas estaciones de servicios, así como informar al SAT la actualización de los mismos dentro de los 15 días siguientes a que realicen cualquier modificación, de conformidad con lo dispuesto en la ficha de trámite 1/DEC-6 “Informe del Padrón de Beneficiarios de Energéticos Agropecuarios y el Padrón de Beneficiarios de Diésel Agropecuario”, contenida en el Anexo I-A.”

Resolución miscelánea fiscal para 2020.

El comentario a la regla 11.7 es que la regulación es excesiva en función del importe a recuperar. El llevar a cabo los tramites administrativo y el seguimiento del cumplimiento de reglas desalienta a utilizar el beneficio por parte de productores pequeños, que son la gran mayoría.

1.7.4 Estímulos contenidos en la Resolución de Facilidades Administrativas para sectores de contribuyentes para 2020.

“Disposiciones Preliminares

La presente Resolución contiene las facilidades administrativas aplicables a cada uno de los sectores de contribuyentes que se señalan en los Títulos de la misma.

Título I. Sector Primario

Definición de actividades ganaderas

1.1. Los contribuyentes dedicados exclusivamente a actividades ganaderas, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 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 periodo 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.

Facilidades de comprobación

1.2. Para los efectos de la Ley del ISR, los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, podrán deducir con documentación comprobatoria que al menos reúna los requisitos establecidos en la fracción III de la presente regla, 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 (ocho cientos mil pesos 00/100 M.N.) durante el ejercicio, siempre que para ello 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.

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.

Para determinar el monto de los gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación a que se refiere esta regla, deberán 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.

Al monto de gastos menores determinado conforme al párrafo anterior de esta regla, se le aplicará el factor que resulte de restar a la unidad, la proporción menor a que se refiere el párrafo anterior. El resultado obtenido será el monto de los gastos menores deducibles en los términos de esta regla.

El monto de la deducción que se determine conforme a la presente regla, en el ejercicio de que se trate, se deberá disminuir del monto que se obtenga de restar al total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente Resolución y hasta por el monto de la diferencia que resulte de disminuir al monto total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente Resolución.

Cuando las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente Resolución, sean mayores a los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, no se disminuirá monto alguno por concepto de la deducción a que se refiere la presente regla.

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 “Deducciones autorizadas” y

en el caso de personas morales deberán reportarlo en el campo “Otras deducciones autorizadas” del apartado “Deducciones autorizadas” de la declaración anual del ISR.

La deducción prevista en el primer párrafo de esta regla no podrá incluir los gastos que realicen los contribuyentes por concepto de adquisición de combustibles para realizar su actividad.”

RFA para 2020.

El comentario respecto al monto de \$800,000.00 por conceptos de gastos menores establecidos en la regla 1.1 de facilidades administrativas sería que de nueva cuenta el legislador establece un importe que no atiende ni a la rentabilidad de los distintos tipos de actividades del contribuyente ni a la capacidad contributiva del mismo. Los beneficios de comprobación en la actividad agropecuaria debieran otorgarse en función de un porcentaje de las operaciones, para que fuera proporcional y equitativo. Aunque pudiera argumentarse en contra que el valor establecido va disminuyendo su beneficio en la medida del crecimiento de los ingresos, también es cierto que el importe es a todas luces insuficiente considerando la cantidad de gastos carentes de las formalidades de comprobación que son utilizados en este tipo de sector. Reparaciones, mano de obra eventual, insumos producidos por las mismas comunidades para los productores (pasturas, silos de maíz, renta de equipo, semilla, fletes, entre otros).

“Pagos provisionales semestrales y del ejercicio fiscal 2020

1.3. Los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, podrán realizar pagos provisionales semestrales del ISR.

Asimismo, las personas físicas y morales dedicadas a las actividades a que se refiere esta regla, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, que opten por realizar pagos provisionales del ISR en forma semestral, podrán enterar las retenciones que efectúen a terceros por el ejercicio fiscal de 2020, en los mismos plazos en los que realicen sus pagos provisionales del ISR.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será aplicable, siempre que las personas físicas y morales dedicadas a las actividades a que se refiere esta regla que opten por realizar pagos provisionales del ISR en forma semestral, presenten en el mismo plazo la declaración correspondiente al IVA.

Las personas físicas y morales que por el ejercicio fiscal de 2020 opten por realizar pagos provisionales y efectuar el entero del ISR retenido a terceros en forma semestral, deberán presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones fiscales ante las autoridades fiscales a más tardar dentro de los treinta días siguientes a la entrada en vigor de la presente Resolución, en términos de lo establecido en el artículo 30, fracción V del Reglamento del Código y en la ficha de trámite 71/CFF “Aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones”, contenida en el Anexo 1-A de la RMF. Los contribuyentes que por ejercicios anteriores ya hubieran presentado el aviso de opción para presentar sus pagos provisionales de ISR e IVA en forma semestral, no deberán presentar el aviso correspondiente hasta en tanto no cambien la opción elegida.

Asimismo, para determinar los pagos provisionales del ISR del ejercicio fiscal de 2020, en lugar de aplicar lo establecido en las disposiciones señaladas, podrán determinarlos aplicando al ingreso acumulable del periodo de que se trate,

el coeficiente de utilidad que corresponda en términos de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del ISR, considerando el total de sus ingresos.

Una vez ejercida la opción a que se refiere esta regla, la misma no podrá variarse durante el ejercicio.”

RFA para 2020.

La facilidad de pagos semestrales contenida en la regla 1.3 es de gran utilidad, sobre todo tomando en cuenta que los ingresos del sector primario tienden a ser estacionales, por lo que el periodo de cierre mes a mes puede originar pagos de lo indebido. Los gastos y las inversiones no deben atender al periodo fiscal, sino al ciclo natural de los bienes producidos o en su caso, utilizar estimaciones de avance como ocurre en el sector de la construcción para efectos de la deducción del costo en la ley del impuesto sobre la renta.

“Retención del ISR a trabajadores eventuales del campo

1.4. Los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, para los efectos del cumplimiento de las obligaciones establecidas en las disposiciones fiscales en materia de retenciones del ISR por los pagos efectuados a sus trabajadores eventuales del campo, en lugar de aplicar las disposiciones correspondientes al pago de salarios, podrán enterar el 4 por ciento por concepto de retenciones del ISR, correspondiente a los pagos efectivamente realizados por concepto de mano de obra, siempre que los pagos efectuados a cada trabajador eventual del campo no excedan al día de \$371.00 (trescientos setenta y un pesos 00/100 M.N.) en el área geográfica, de la Zona Libre de la Frontera Norte definida de conformidad con el Resolutivo Primero de la

Resolución del H. Consejo de Representantes de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos que fija los salarios mínimos general y profesionales vigentes a partir del 1 de enero de 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2019 y de \$246.00 (doscientos cuarenta y seis pesos 00/100 M.N.) en el resto del país, en cuyo caso, deberán elaborar y presentar en la ADSC más cercana a su domicilio fiscal a más tardar el 15 de febrero de 2021, 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 y su complemento por concepto de nómina correspondiente.”

Los contribuyentes a que se refiere esta regla que por sus trabajadores eventuales del campo se hayan adherido al “Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los patrones y trabajadores eventuales del campo”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de julio de 2007 y modificado mediante los diversos publicados en el mismo órgano de difusión oficial el 24 de enero y el 30 de diciembre de 2008; el 28 de diciembre de 2010; el 20 de diciembre de 2012; el 30 de diciembre de 2013; el 29 de diciembre de 2014; el 29 de diciembre de 2016 y el 31 de diciembre de 2018, en lugar de aplicar lo dispuesto en el primer párrafo de esta regla, podrán considerar el salario base de cotización que manifiesten para pagar las cuotas obrero patronales al IMSS en los términos del citado Decreto para el ejercicio 2020, para determinar la retención a que se refiere el párrafo anterior.

Por lo que se refiere a los pagos realizados a los trabajadores distintos de los señalados en esta regla, se estará a lo dispuesto en la Ley del ISR.”
RFA para 2020.

También la regla 1.4 es realmente promotora de empleo en el campo. El costo del ISR a retener a los trabajadores eventuales es mucho mayor al 4%

propuesto por la regla. Sin embargo, esto es cumpliendo con lo establecido en la Ley de Instituto Mexicano del Seguro Social, donde existe un capítulo específico para el cumplimiento de obligaciones de seguridad social para este tipo de trabajadores. Es usual que se tengan problemas, desde la información que se solicita para el aseguramiento (muchos la niegan por la posibilidad de perder otros apoyos asistenciales), hasta la realización propiamente del trámite de alta de asegurados, el cual es por internet y en la mayoría de los casos requiere de personas capacitadas en el tema para realizarlo con el consiguiente costo por realizarlo. Todo ello sin tomar en cuenta el costo propiamente de las cuotas de seguridad social, que el productor tiende a no pagar porque en muchas ocasiones se encuentran en lugares donde no hay clínicas de atención a los empleados.

“Liquidaciones de distribuidores

1.5. Para los efectos de la Ley del ISR, cuando los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, operen a través de distribuidores residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México o de uniones de crédito en el país, las liquidaciones que se obtengan de dichos distribuidores harán las veces de comprobantes de ventas siempre que éstos emitan el comprobante fiscal correspondiente. El productor por cuenta del cual el distribuidor realice las operaciones correspondientes deberá conservar como parte de su contabilidad la copia de la liquidación.

Cuando dicha liquidación consigne gastos realizados por el distribuidor, por cuenta del contribuyente, la misma hará las veces de comprobante fiscal de tales erogaciones, siempre que éstas estén consideradas como deducciones y

cumplan con los requisitos de deducibilidad, establecidos en las disposiciones fiscales para dichas erogaciones.

En las liquidaciones emitidas por distribuidores residentes en el extranjero, en sustitución de los datos relativos al RFC, se deberán consignar los datos correspondientes al nombre, denominación o razón social y domicilio fiscal.

No obligación de las personas físicas exentas del ISR

1.6. Los contribuyentes personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan de 40 veces el valor anual de la UMA y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, se podrán inscribir en el RFC en los términos de lo dispuesto en la regla 2.4.3. de la RMF, y tendrán la obligación de expedir el CFDI correspondiente a través de un PCECFDI en los términos de la regla 2.7.3.1. de la citada RMF, siempre que se trate de la primera enajenación que realicen dichos contribuyentes respecto de los siguientes bienes:

I. Leche en estado natural.

II. Frutas, verduras y legumbres.

III. Granos y semillas.

IV. Pescados o mariscos.

V. Desperdicios animales o vegetales.

VI. Otros productos del campo no elaborados ni procesados.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de esta regla 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, así como la correspondiente al IVA.

Tratándose de personas morales de derecho agrario, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan de 20 veces el valor anual de la UMA por cada uno de sus integrantes, sin exceder en su conjunto de 200 veces el valor anual de la UMA y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior. Tratándose de ejidos y comunidades no será aplicable el límite de 200 veces el valor anual de la UMA.”

RFA para 2020.

La regla 1.6 fomenta la formalidad, buena forma de incentivar al sector al establecer obligaciones periódicas a los pequeños contribuyentes personas físicas del sector agropecuario. Esta regla facilita a muchos pequeños a inscribirse, sin embargo, considero que el monto debiese ser más elevado, ya que el monto es fácilmente rebasado por productores ganaderos, de pesca o apicultores como ejemplo”.

“Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales

1.7. Para los efectos del artículo 74, décimo primer párrafo de la Ley del ISR, las personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal inmediato anterior no hubieran excedido de 40 veces el valor anual de la UMA, se encuentran exentas del ISR. En el caso de que en el transcurso del ejercicio de que se trate sus ingresos excedan del monto señalado, a partir del mes en que sus ingresos excedan el monto señalado, por el excedente deberán cumplir con sus obligaciones fiscales conforme al artículo 74 de la Ley del ISR. Las personas físicas a que se refiere este párrafo

podrán aplicar en lo que proceda las facilidades a que se refieren las reglas de este Título.

Las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas, o pesqueras, que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, podrán aplicar las facilidades a que se refieren las reglas anteriores, siempre que tributen en el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras a que se refiere el Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR.”
RFA para 2020.

La regla 1.7 fomenta la formalidad, buena forma de incentivar al sector al no establecer obligaciones periódicas a los pequeños contribuyentes personas morales del sector agropecuario.

“No obligación de emitir cheques nominativos

1.8. Las personas físicas o morales que efectúen pagos a contribuyentes dedicados exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyo monto no exceda de \$5,000.00 (cinco mil pesos 00/100 M.N.) a una misma persona en un mismo mes de calendario, estarán relevadas de efectuarlos con cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.”
RFA para 2020.

La regla 1.8 es de utilidad para la operación del sector agropecuario al no tener servicios bancarios en los lugares donde se asiente la actividad, solo que el

monto de \$5,000.00 tiene varios años y es un monto muy pequeño en relación a los gastos que se tienen en la actividad. Debiera actualizarse el monto.

“Adquisición de combustibles

1.9. Los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, considerarán cumplida la obligación a que se refiere el artículo 27, fracción III, segundo párrafo de la Ley del ISR, cuando los pagos por consumo de combustible se realicen con medios distintos a cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios o monederos electrónicos autorizados por el SAT, siempre que éstos no excedan del 15 por ciento del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.”

RFA para 2020.

La regla 1.9 es de utilidad para la operación del sector agropecuario por la complicación del pago por medios bancarios en los lugares donde se expenden combustibles. La proporción del 15% es muy baja relación a los gastos que se tienen en la actividad. Debiera actualizarse el porcentaje.

“Impuesto al valor agregado

1.10. Para los efectos del artículo 75 de la Ley del ISR, las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones en los términos del artículo 74 de la citada ley, podrán cumplir con las obligaciones fiscales en materia del IVA por

cuenta de cada uno de sus integrantes, aplicando al efecto lo dispuesto en la Ley del IVA.

Asimismo, deberán emitir la liquidación a sus integrantes a través de un CFDI de retenciones e información de pagos, con los siguientes requisitos:

I. Denominación o razón social, domicilio fiscal y clave en el RFC, de la persona moral, así como el número de folio consecutivo.

II. Lugar y fecha de expedición.

III. Nombre del integrante al que se le expida, su clave en el RFC o, en su caso, la CURP, ubicación de su negocio o domicilio y firma del mismo o de quien reciba el documento.

IV. Descripción global de los conceptos de los ingresos, deducciones y, en su caso, de los impuestos y retenciones, que le correspondan al integrante de que se trate.

Las personas morales deberán expedir el CFDI de retenciones e información de pagos, al cual se le deberá incorporar el “Complemento de Liquidación”, que al efecto publique el SAT en su Portal de Internet.

En dicho CFDI además, deberán asentar la información correspondiente al valor de actividades, el IVA que se traslada, el que les hayan trasladado, así como, en su caso, el pagado en la importación.

Tratándose de personas morales que cumplan con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes, presentarán las declaraciones correspondientes al IVA en forma global por sus operaciones y las de sus integrantes, por las actividades empresariales que se realicen a través de la persona moral.”

RFA para 2020.

La regla 1.10 facilita también la operación a través de personas morales integradoras de personas físicas productoras. La regla facilita la operación del sector al integrar productores en núcleos de representación, solo que el beneficio se topa 10 integrantes y a la mitad que tendrían como personas físicas, a lo cual no le encuentro razón de ser. El productor debería de contar con el beneficio completo a pesar de pertenecer a alguna figura integradora de productores.

“Ingresos de la persona moral

1.11. Para los efectos del artículo 74, décimo tercer párrafo de la Ley del ISR, las sociedades o asociaciones de productores, así como las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas, y que los ingresos de la persona moral en el ejercicio, por cada socio, no excedan de 423 veces el valor anual de la UMA, sin exceder en su totalidad de 4,230 veces el valor anual de la UMA, podrán reducir el impuesto determinado conforme al citado artículo 74, en un 30 por ciento.

Sociedades cooperativas de producción pesqueras o silvícolas

1.12. Para los efectos del artículo 74, décimo primer párrafo de la Ley del ISR, las sociedades cooperativas de producción que realicen exclusivamente actividades pesqueras o silvícolas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II del Capítulo VIII de la Ley del ISR y que cuenten con concesión o permiso del Gobierno Federal para explotar los recursos marinos o silvícolas, podrán optar por dejar de observar el límite de 200 veces el valor anual de la UMA

a que se refiere la primera parte del décimo primer párrafo del citado precepto, siempre que al tomar esta opción se proceda de la siguiente manera:

I. El número total de socios o asociados de la sociedad cooperativa de producción sea superior a diez.

II. Los socios o asociados dejen de aplicar, en lo individual, la exención a que se refiere el artículo 74, décimo primer párrafo de dicha Ley hasta 20 veces el valor anual de la UMA, y

III. Que de los rendimientos a distribuir en el ejercicio fiscal, la parte exenta que se distribuya a cada uno de los socios o asociados no exceda de 20 veces el valor anual de la UMA, elevado al año. Los rendimientos que se repartan en exceso de esa cantidad deberán de tributar conforme a lo dispuesto en los artículos 94 y 96 de la Ley del ISR.

Para tales efectos, la sociedad cooperativa de producción deberá presentar a más tardar dentro de los treinta días siguientes a la entrada en vigor de la presente Resolución, ante la ADSC más cercana a su domicilio fiscal, escrito libre en el que manifieste que ejercerá la opción contenida en esta regla y contenga la siguiente información:

- a) Denominación o razón social y clave en el RFC de la sociedad.*
- b) Nombre y clave en el RFC de cada uno de sus socios.*
- c) CURP en caso de que el socio cuente con ella.*

Los contribuyentes que por ejercicios anteriores hubieran presentado escrito libre en el que manifiesten que ejercieron la opción contenida en esta regla, no deberán presentar el escrito correspondiente hasta en tanto no cambien la opción elegida.

En caso de que durante el ejercicio fiscal de que se trate, la sociedad registre cambios en la información antes citada, deberá comunicarlo a la propia ADSC dentro de los quince días siguientes a su realización, de no ser así, se entenderá que la sociedad deja de aplicar lo dispuesto en esta regla y deberá estar, una vez transcurrido el plazo señalado, a lo dispuesto por el artículo 74 de la Ley del ISR.”

RFA para 2020.

Las reglas 1.11 y 1.12 facilita la operación del sector al integrar productores en núcleos de representación, solo que el beneficio se topa 10 integrantes y a la mitad que tendrían como personas físicas, a lo cual no le encuentro razón de ser. El productor debería de contar con el beneficio completo a pesar de pertenecer a alguna figura integradora de productores.

“Información con proveedores del IVA

1.13. Para efectos de la obligación a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA, la información podrá presentarse en los mismos plazos en los que realicen los pagos provisionales del ISR. Tratándose de personas morales a que se refiere el artículo 74 de la Ley del ISR que cumplan con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes, presentarán la información a que se refiere esta regla en forma global por sus operaciones y las de sus integrantes, por las actividades empresariales que se realicen a través de la persona moral.”

RFA para 2020.

La regla 1.13 en concordancia con el impuesto sobre la renta, adecua las obligaciones del ejercicio en materia de causación del IVA. Esto ayuda sobremanera

en el trámite administrativo al no tener que estar efectuando presentaciones y determinaciones de la obligación del IVA en periodos diferentes de la obligación establecida en la LISR.

“Acreditamiento de estímulos fiscales

1.14. Los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, que obtengan en el ejercicio fiscal ingresos totales anuales para los efectos del ISR menores a 60 millones de pesos, conforme a lo dispuesto por el artículo 16, apartado A, fracción II, último párrafo de la LIF, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere dicha disposición contra el ISR propio causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera combustible, o contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros en el mismo.

Los contribuyentes mencionados en el párrafo anterior también podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo mencionado contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio a que se refiere el párrafo anterior, calculados conforme a lo dispuesto por la Ley de la materia, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos del estímulo fiscal mencionado que hayan acreditado en dichos pagos provisionales. Las facilidades administrativas a que se refiere la presente regla no serán aplicables para los contribuyentes que soliciten la devolución a que se refiere el artículo 16, apartado A, fracción III de la LIF.

Los contribuyentes considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR el estímulo a que hace referencia la presente regla en el momento en que efectivamente lo acrediten.

Para los efectos del artículo 16, apartado A, fracción I, primer párrafo de la LIF, cuando los ingresos totales anuales obtenidos por los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de la presente regla excedan en cualquier momento en el año de tributación de la cantidad de 60 millones de pesos, a partir del siguiente pago provisional a aquél en que se excedió el monto citado, dejarán de aplicar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere esta regla en contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros o contra los pagos provisionales del ISR. Para determinar el monto de 60 millones de pesos de ingresos totales anuales a que se refiere el primer párrafo de esta regla, no se considerarán, los ingresos provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

Los contribuyentes que inicien actividades podrán aplicar lo dispuesto en el primer y segundo párrafos de esta regla cuando estimen que sus ingresos totales anuales del ejercicio no excederán el monto establecido en el artículo 16, apartado A, fracción I, primer párrafo de la LIF. Cuando en el ejercicio inicial realicen operaciones por un periodo menor a doce meses, para determinar el monto citado, dividirán los ingresos obtenidos entre el número de días que comprenda el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días. Si la cantidad obtenida excede del monto referido no se podrá optar por aplicar la facilidad del primer y segundo párrafos de esta regla.”

RFA para 2020.

La regla 1.14 facilita también la aplicación de los estímulos al periodo de pagos provisionales, el cual no se establece en la Ley de Ingresos de la federación. Buena precisión por parte de la resolución de facilidades administrativas.

1.8 Comentarios de la aplicación de estímulos fiscales en países TMEC

Es de mucha utilidad para evaluar el impacto de la política económica tomada por Mexico, hacer una comparación del costo impositivo en los diferentes como una medida de referencia con la cual se van a enfrentar los productores del sector agropecuario en el mercado. Esto no solo pensando en los productores que exportan sus productos, sino los desafíos en el mercado interno al tener una importación masiva de bienes producidos con inversiones y bajo reglas de operación que les facilita la competitividad.

La comparación obligada de referencia es nuestro socio comercial número uno, como lo es Estados Unidos de Norteamérica, donde no existen como tal estímulos fiscales al sector agropecuario. En el caso de productores personas físicas son gravables las ganancias de capital, y pueden aplicar a la devolución de Income Tax (ISR) solicitado ante el Interna Revenue System (SAT) por la aplicación del equivalente en Mexico a deducciones personales, que consideran a capacidad contributiva del individuo en función a elementos particulares como lo son: edad, numero de dependientes económicos, perdidas en inversiones de otros sectores e incluso de forma extraterritorial, pero no por el tipo de actividad. Esta devolución es de un importe efectivamente enterado con anterioridad, por lo que no hay elementos de disminución ni en base ni en tasa o tarifa.

En el caso de las personas morales del sector agropecuario no existen tampoco estímulos como tal por la actividad, sino que están sujetas al régimen de corporaciones donde tampoco hay elementos de disminución ni en base ni en tasa o tarifa.

Los apoyos al sector agropecuario se otorgan de la siguiente manera:

1. Préstamos para proyectos de reciente creación o tribus nativas estadounidenses.
2. Préstamos para adquisición de tierras, equipamiento o costos operativos.
3. Préstamos para agricultura sustentable.
4. Precios de garantía y métodos de coparticipación.

Como podemos ver, en el caso de Estados Unidos de América el apoyo es en financiamiento y en condiciones de precio al mercado, otorgando el beneficio en facilitar y dar acceso a los bienes de capital que produzcan un rendimiento que a su vez se vuelva gravable. El crecimiento del sector se da al apoyar el aumento de la producción, la asesoría técnica o el uso de tecnología encaminada a un mayor rendimiento, por lo que el círculo es virtuoso. La recaudación de impuestos del sector agropecuario está asociada a un aumento en la producción y rentabilidad de los productores.

En el caso de Canadá, socio comercial de Mexico en TMEC y gran productor de granos, las condiciones de apoyo son muy similares a las estadounidenses, otorgando financiamiento pero no disminución en base ni en tasa o tarifa, pero que es diferente en cuanto a que los financiamientos son otorgados por las provincias y no por el gobierno central. Dentro del financiamiento, aparte de las modalidades de Estados Unidos, está el préstamo con garantía de la producción futura.

También en el caso de Canadá el beneficio en facilitar y dar acceso a los bienes de capital que produzcan un rendimiento que a su vez se vuelva gravable. El crecimiento del sector se da al apoyar el aumento de la producción, la asesoría técnica o el uso de tecnología encaminada a un mayor rendimiento, por lo que el círculo es virtuoso. La recaudación de impuestos del sector agropecuario está asociada a un aumento en la producción y rentabilidad de los productores.

MODULO II: DISEÑO DE LA INTERVENCION

El tipo de investigación es correlacional, al intentar ver la relación entre el efecto de los estímulos, tratamientos diferenciados y facilidades otorgadas al sector agropecuario en materia de Impuesto sobre la Renta y el rendimiento porcentual financiero calculado en distintos tamaños de actores económicos.

La relación entre las variables intenta obtener un patrón predecible para un grupo o población, como lo es los contribuyentes del sector agropecuario.

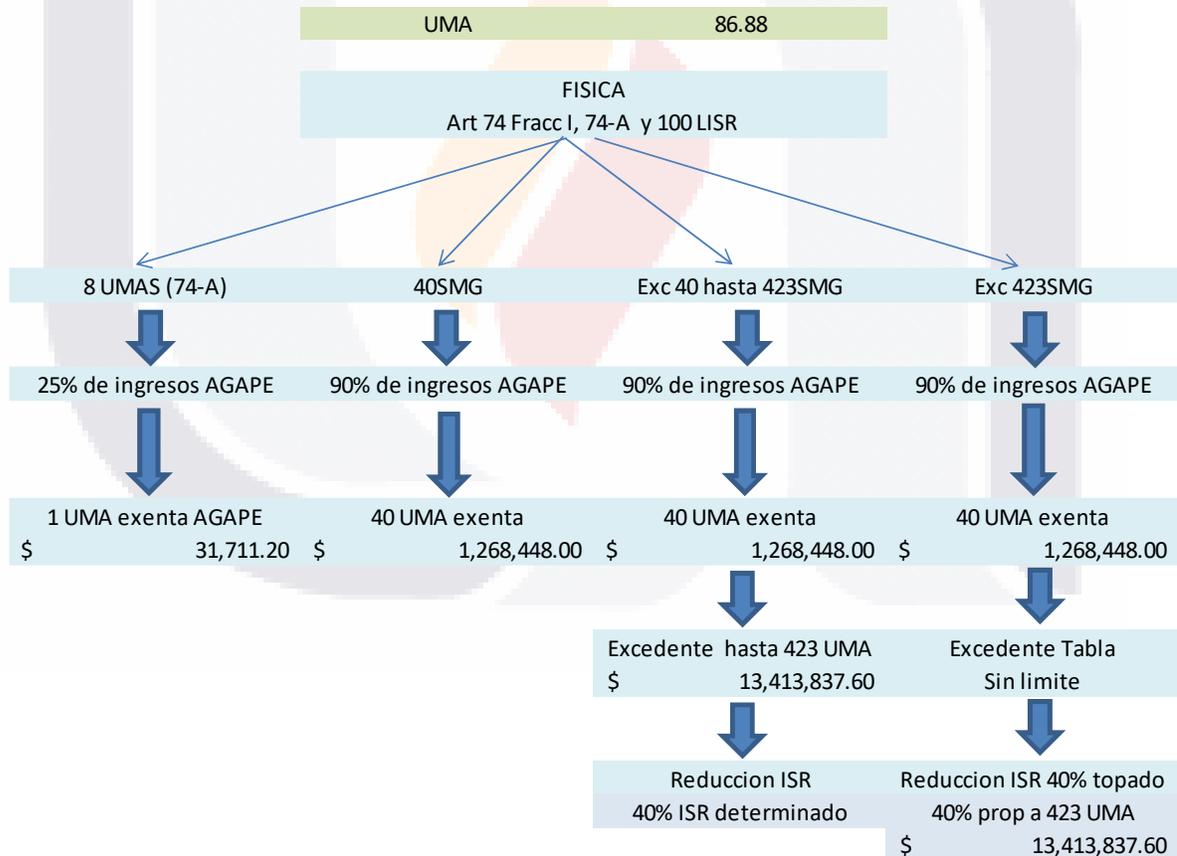
Para el caso, se efectuarán planteamientos con ingresos dentro de cada una de las categorías establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2020. Y dentro de estas mantendremos la constante de un costo total de la actividad de un 80% del valor de los ingresos.

MODULO III: RESULTADO DE LA INTERVENCION

3.1 Modalidades del cálculo para personas físicas en diferentes estratos de ingresos de aplicación los estímulos y/o tratamientos diferenciados en 2020.

Figura 7

Cuadro de modalidades de cálculo del ISR para las personas físicas.



Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cuadro anterior tiene la finalidad de resumir en un esquema las cuatro grandes modalidades de clasificación de los contribuyentes en función a los ingresos obtenidos, teniendo las restricciones y determinaciones de cálculo según la modalidad que le corresponde, por lo que se procede a determinación de cálculo específico por cada modalidad.

3.2 Calculo personas físicas diferentes modalidades según los ingresos

3.2.1 Modalidad de hasta 40 UMAs en el ejercicio según Art 74 Frac III y antepenúltimo párrafo LISR, Art. 100 LISR y RFA 1.6

En este primer caso, donde una persona física obtiene ingresos de hasta 8 UMA elevadas al año, que en 2020 era por un monto de hasta \$253,689.60, y que para obtener el beneficio dispuesto en Artículo 74-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 2020 consistente en una exención de 1 UMA elevada al año (\$31,711.20 para el ejercicio 2020), debe obtener al menos el 25% de actividades provenientes de agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.

La mecánica del ISR establece que el impuesto se determina de forma anual aplicando la tabla del impuesto establecida en el Art. 152 LISR a la diferencia positiva entre los ingresos acumulables disminuidos de las deducciones autorizadas.

Considerando que dicho contribuyente tiene ingresos de 160,000.00 por actividades agropecuarias y 50,000 por actividades no agropecuarias, la determinación del ingreso acumulable quedaría como sigue:

Tabla 1:

Determinación ingresos acumulables ingresos hasta 8 UMAs.

INGRESOS		%
Ingresos actividad agropecuaria	\$ 160,000.00	76.19%
Ingresos venta no agropecuaria	\$ 50,000.00	23.81%
Ingresos totales	\$ 210,000.00	100.00%
Ingresos exentos Art. 74-A LISR	\$ 30,838.85	
Ingresos acumulables	\$ 179,161.15	

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

En cuanto a las deducciones autorizadas por la LISR según en el Art. 151 LISR para cada capítulo de la Ley, el Art. 28 Frac. II de LISR establece que no serán deducibles los gastos e inversiones en la proporción que represente los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Del cálculo de ingreso acumulable, necesitamos determinar las proporciones de ingreso gravado y exento para la determinación de las deducciones autorizadas, quedando como sigue:

Tabla 2:

Determinación proporción de ingresos acumulables en PF con ingresos hasta 8 UMAs.

\$ 178,288.80	Proporcion acumulables	84.90%
\$ 31,711.20	Proporcion exentos	15.10%
\$ 210,000.00	Ingreso total	100.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los costos y gastos para el contribuyente durante el ejercicio fueron de \$127,313.23 relacionados con las actividades agropecuarias, y 40,000.00 identificadas con actividades no agropecuarias, por lo que las deducciones autorizadas para la determinación del cálculo del impuesto quedarían como sigue:

Tabla 3:

Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs.

DEDUCCIONES	
Gastos agape	\$ 127,313.23
Gastos no agape	\$ 40,000.00
Facilidades admivas gastos SCF	\$ -
Total deducciones	\$ 167,313.23
Proporcion deducible	84.90%
Monto deducciones autorizadas	\$ 142,047.98

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Ahora que contamos con los elementos de la determinación del impuesto, procedemos a determinar el mismo, según el procedimiento establecido en el Art. 152 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 4

Cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs.

Ingresos acumulables	\$	178,288.80
Deducciones autorizadas	\$	142,047.98
Base del impuesto	\$	36,240.82
Limite inferior tabla Art. 152 LISR	\$	6,942.25
Excedente Base impuesto menos limite inferior	\$	29,298.57
% a aplicar sobre excedente del limite inferior		6.40%
Impuesto marginal	\$	1,875.11
Cuota fija	\$	133.32
Impuesto Art. 152 LISR	\$	2,008.43
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	803.37
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	1,205.06

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De los datos obtenidos concluimos que la tasa impositiva efectiva para este contribuyente resulta de la siguiente manera:

Tabla 5

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs.

Ingresos totales	\$	210,000.00
Costos y gastos	\$	167,313.23
Resultado antes de impuestos	\$	42,686.77
Impuesto Art. 152 LISR		1,205.06
Tasa efectiva		2.82%
Resultado despues de impuestos	\$	41,481.71
Resultado / valor de los ingresos		19.75%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cálculo sin beneficios o tratos preferenciales que correspondería al contribuyente, tomando como base los ingresos totales y la disminución de costos y gastos planteados quedaría como sigue:

Tabla 6

Calculo del ISR PF hasta 8 UMAs sin los estímulos y beneficios

Ingresos acumulables	\$	210,000.00
Deducciones autorizadas	\$	167,313.23
Base del impuesto	\$	42,686.77
Limite inferior tabla Art. 152 LISR	\$	6,942.25
Excedente Base impuesto menos limite inferior	\$	35,744.52
% a aplicar sobre excedente del limite inferior		6.40%
Impuesto marginal	\$	2,287.65
Cuota fija	\$	133.32
Impuesto Art. 152 LISR	\$	2,420.97
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	-
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	2,420.97

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La tasa impositiva efectiva para este contribuyente sin la aplicación de los estímulos o tratos preferenciales sería:

Tabla 7

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF hasta 8UMAs sin contemplar los estímulos

Ingresos totales	\$	210,000.00
Costos y gastos	\$	167,313.23
Resultado antes de impuestos	\$	42,686.77
Impuesto Art. 152 LISR		2,420.97
Tasa efectiva		5.67%
Resultado despues de impuestos	\$	40,265.80
Resultado / valor de los ingresos		19.17%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De la comparación de ambos cálculos podemos observar que el comportamiento en el resultado y tasa impositiva en este rango de ingresos del contribuyente se comportó como sigue:

Tabla 8

Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PF hasta 8 UMAs tomando vs sin utilizar los estímulos

Ahorro del productor	\$	1,215.91
Diferencia tasa efectiva		2.85%
Aumento % resultado despues de impuestos		3.02%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

3.2.2 Modalidad excedente de 40 UMA pero menor a 423 UMA en el ejercicio según Art 74 Frac III y antepenúltimo párrafo LISR, Art. 100 LISR y RFA 1.6

En el segundo caso, donde una persona física obtiene ingresos de hasta 40 UMA elevadas al año, que en 2020 era por un monto de hasta \$1,268,448.00, y que para obtener el beneficio dispuesto en Artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 2020 consistente en la disminución del 40% del Impuesto Sobre la Renta causado, debe obtener ingresos de al menos el 90% de actividades provenientes de agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras sin incluir en este monto las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

La mecánica del ISR establece que el impuesto se determina de forma anual aplicando la tabla del impuesto establecida en el Art. 152 LISR a la diferencia positiva entre los ingresos acumulables disminuidos de las deducciones autorizadas.

Considerando que dicho contribuyente tiene ingresos de 1,021,170.86 por actividades agropecuarias al 100%, la determinación del ingreso acumulable quedaría como sigue:

Tabla 9:

Determinación ingresos acumulables ingresos hasta 40 UMAs.

INGRESOS	
Ingresos actividad agropecuaria	\$ 1,021,170.86
Ingresos venta activo fijo	\$ -
Ingresos totales	\$ 1,021,170.86
Ingresos exentos	\$ 1,268,448.00
Ingresos acumulables	\$ -

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

En cuanto a las deducciones autorizadas por la LISR según en el Art. 151 LISR para cada capítulo de la Ley, el Art. 28 Frac. II de LISR establece que no serán deducibles los gastos e inversiones en la proporción que represente los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Del cálculo de ingreso acumulable, necesitamos determinar las proporciones de ingreso gravado y exento para la determinación de las deducciones autorizadas, quedando como sigue:

Tabla 10

Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs.

ING GRAVADOS	\$ 1,021,170.86
ING EXENTOS	\$ 1,268,448.00
PROPORCION	0.0%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los costos y gastos para el contribuyente durante el ejercicio fueron de \$816,937.00 relacionados con las actividades agropecuarias, por lo que las deducciones autorizadas para la determinación del cálculo del impuesto quedarían como sigue:

Tabla 11

Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs.

DEDUCCIONES	
Gastos de la actividad	\$ 816,937.00
Costo de vta AF	\$ -
Facilidades admivas gastos SCF	\$ -
Total deducciones	\$ 816,937.00
Proporcion deducible	0.00%
Monto deducciones autorizadas	\$ -

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Ahora que contamos con los elementos de la determinación del impuesto, procedemos a determinar el mismo, según el procedimiento establecido en el Art. 152 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 12

Cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs.

Ingresos acumulables	\$ -
Deducciones autorizadas	\$ -
Base del impuesto	\$ -
Limite inferior tabla Art. 152 LISR	\$ -
Excedente Base impuesto menos limite inferior	\$ -
% a aplicar sobre excedente del limite inferior	0.00%
Impuesto marginal	\$ -
Cuota fija	\$ -
Impuesto Art. 152 LISR	\$ -
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$ -
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$ -

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De los datos obtenidos concluimos que la tasa impositiva efectiva para este contribuyente resulto de la siguiente manera:

Tabla 13

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs.

Ingresos totales	\$	1,021,170.86
Costos y gastos	\$	816,937.00
Resultado antes de impuestos	\$	204,233.86
Impuesto Art. 152 LISR		0.00
Tasa efectiva		0.00%
Resultado despues de impuestos	\$	204,233.86
Resultado / valor de los ingresos		20.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cálculo sin beneficios o tratos preferenciales que correspondería al contribuyente, tomando como base los ingresos totales y la disminución de costos y gastos planteados quedaría como sigue:

Tabla 14

Calculo del ISR PF hasta 40 UMAs sin los estímulos y beneficios

Ingresos acumulables	\$	1,021,170.86
Deducciones autorizadas	\$	816,937.00
Base del impuesto	\$	204,233.86
Limite inferior tabla Art. 152 LISR	\$	144,119.29
Excedente Base impuesto menos limite inferior	\$	60,114.57
% a aplicar sobre excedente del limite inferior		21.36%
Impuesto marginal	\$	12,840.47
Cuota fija	\$	15,262.44
Impuesto Art. 152 LISR	\$	28,102.91
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	-
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	28,102.91

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La tasa impositiva efectiva para este contribuyente sin la aplicación de los estímulos o tratos preferenciales seria:

Tabla 15

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs sin contemplar los estímulos

Ingresos totales	\$	1,021,170.86
Costos y gastos	\$	816,937.00
Resultado antes de impuestos	\$	204,233.86
Impuesto Art. 152 LISR		28,102.91
Tasa efectiva		13.76%
Resultado despues de impuestos	\$	176,130.95
Resultado / valor de los ingresos		17.25%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De la comparación de ambos cálculos podemos observar que el comportamiento en el resultado y tasa impositiva en este rango de ingresos del contribuyente se comportó como sigue:

Tabla 16

Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PF hasta 40 UMAs tomando vs sin utilizar los estímulos

Ahorro del productor	\$	28,102.91
Diferencia tasa efectiva		13.76%
Aumento % resultado despues de impuestos		15.96%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

3.2.3 Modalidad excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs en el ejercicio según Art 74 Frac III y antepenúltimo párrafo LISR, Art. 100 LISR y RFA 1.6

En el tercer caso, donde una persona física obtiene ingresos que exceden 40 UMA elevadas al año pero inferiores a 423 UMA, que en 2020 era por un monto de entre \$1,268,448.00 y hasta 13,413,837.60 respectivamente, y que para obtener el beneficio dispuesto en Artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 2020 consistente en la disminución del 40% del Impuesto Sobre la Renta causado, debe obtener ingresos de al menos el 90% de actividades provenientes de agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras sin incluir en este monto las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

La mecánica del ISR establece que el impuesto se determina de forma anual aplicando la tabla del impuesto establecida en el Art. 152 LISR a la diferencia positiva entre los ingresos acumulables disminuidos de las deducciones autorizadas.

Considerando que dicho contribuyente tiene ingresos de 12,721,170.86 por actividades agropecuarias al 100%, la determinación del ingreso acumulable quedaría como sigue:

Tabla 17

Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.

INGRESOS	
Ingresos actividad agropecuaria	\$ 12,721,170.86
Ingresos venta activo fijo	\$ -
Ingresos totales	\$ 12,721,170.86
Ingresos exentos	\$ 1,268,448.00
Ingresos acumulables	\$ 11,452,722.86

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

En cuanto a las deducciones autorizadas por la LISR según en el Art. 151 LISR para cada capítulo de la Ley, el Art. 28 Frac. II de LISR establece que no serán deducibles los gastos e inversiones en la proporción que represente los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Del cálculo de ingreso acumulable, necesitamos determinar

las proporciones de ingreso gravado y exento para la determinación de las deducciones autorizadas, quedando como sigue:

Tabla 18

Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.

ING GRAVADOS	\$ 12,721,170.86
ING EXENTOS	\$ 1,268,448.00
PROPORCION	90.0%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los costos y gastos para el contribuyente durante el ejercicio fueron de \$10,176,940.00 relacionados con las actividades agropecuarias, por lo que las deducciones autorizadas para la determinación del cálculo del impuesto quedarían como sigue:

Tabla 19

Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.

DEDUCCIONES	
Gastos de la actividad	\$ 10,176,940.00
Costo de vta AF	\$ -
Facilidades admivas gastos SCF	\$ -
Total deducciones	\$ 10,176,940.00
Proporcion deducible	90.03%
Monto deducciones autorizadas	\$ 9,162,181.27

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Ahora que contamos con los elementos de la determinación del impuesto, procedemos a determinar el mismo, según el procedimiento establecido en el Art. 152 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 20

Cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.

Ingresos acumulables	\$	11,452,722.86
Deducciones autorizadas	\$	9,162,181.27
Base del impuesto	\$	2,290,541.59
Limite inferior tabla Art. 152 LISR	\$	1,166,199.97
Excedente Base impuesto menos limite inferior	\$	1,124,341.62
% a aplicar sobre excedente del limite inferior		34.00%
Impuesto marginal	\$	382,276.15
Cuota fija	\$	304,204.20
Impuesto Art. 152 LISR	\$	686,480.35
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	274,592.14
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	411,888.21

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De los datos obtenidos concluimos que la tasa impositiva efectiva para este contribuyente resulto de la siguiente manera:

Tabla 21

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs.

Ingresos totales	\$	12,721,170.86
Costos y gastos	\$	10,176,940.00
Resultado antes de impuestos	\$	2,544,230.86
Impuesto Art. 152 LISR		411,888.21
Tasa efectiva		16.19%
Resultado despues de impuestos	\$	2,132,342.65
Resultado / valor de los ingresos		16.76%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cálculo sin beneficios o tratos preferenciales que correspondería al contribuyente, tomando como base los ingresos totales y la disminución de costos y gastos planteados quedaría como sigue:

Tabla 22

Calculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs y sin los estímulos y beneficios

Ingresos acumulables	\$	12,721,170.86
Deducciones autorizadas	\$	10,176,940.00
Base del impuesto	\$	2,544,230.86
Limite inferior tabla Art. 152 LISR	\$	1,166,199.97
Excedente Base impuesto menos limite inferior	\$	1,378,030.89
% a aplicar sobre excedente del limite inferior		34.00%
Impuesto marginal	\$	468,530.50
Cuota fija	\$	304,204.20
Impuesto Art. 152 LISR	\$	772,734.70
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	-
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	772,734.70

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La tasa impositiva efectiva para este contribuyente sin la aplicación de los estímulos o tratos preferenciales seria:

Tabla 23

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs y sin contemplar los estímulos

Ingresos totales	\$	12,721,170.86
Costos y gastos	\$	10,176,940.00
Resultado antes de impuestos	\$	2,544,230.86
Impuesto Art. 152 LISR		772,734.70
Tasa efectiva		30.37%
Resultado despues de impuestos	\$	1,771,496.16
Resultado / valor de los ingresos		13.93%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De la comparación de ambos cálculos podemos observar que el comportamiento en el resultado y tasa impositiva en este rango de ingresos del contribuyente se comportó como sigue:

Tabla 24

Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PF excedente a 40 UMAs sin exceder de 423 UMAs y tomando vs sin utilizar los estímulos

Ahorro del productor	\$	360,846.49
Diferencia tasa efectiva		14.18%
Aumento % resultado despues de impuestos		20.37%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

3.2.4 Modalidad de hasta 8 UMA en el ejercicio del Art. 74-A LISR

En el cuarto caso, donde una persona física obtiene ingresos que exceden 423 UMA elevadas al año, que en 2020 era por un monto de 13,413,837.60, y que para obtener el beneficio dispuesto en Artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 2020 consistente en la disminución del 40% del Impuesto Sobre la Renta causado, debe obtener ingresos de al menos el 90% de actividades provenientes de agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras sin incluir en este monto las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

La mecánica del ISR establece que el impuesto se determina de forma anual aplicando la tabla del impuesto establecida en el Art. 152 LISR a la diferencia positiva entre los ingresos acumulables disminuidos de las deducciones autorizadas.

Considerando que dicho contribuyente tiene ingresos de 22,721,170.86 por actividades agropecuarias al 100%, la determinación del ingreso acumulable quedaría como sigue:

Tabla 25

Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.

INGRESOS	
Ingresos actividad agropecuaria	\$ 22,721,170.86
Ingresos venta activo fijo	\$ -
Ingresos totales	\$ 22,721,170.86
Ingresos exentos	\$ 1,268,448.00
Ingresos acumulables	\$ 21,452,722.86

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

En cuanto a las deducciones autorizadas por la LISR según en el Art. 151 LISR para cada capítulo de la Ley, el Art. 28 Frac. II de LISR establece que no serán deducibles los gastos e inversiones en la proporción que represente los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Del cálculo de ingreso acumulable, necesitamos determinar las proporciones de ingreso gravado y exento para la determinación de las deducciones autorizadas, quedando como sigue:

Tabla 26

Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.

ING GRAVADOS	\$	22,721,170.86
ING EXENTOS	\$	1,268,448.00
PROPORCION		94.4%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los costos y gastos para el contribuyente durante el ejercicio fueron de \$18,176,935.00 relacionados con las actividades agropecuarias, por lo que las deducciones autorizadas para la determinación del cálculo del impuesto quedarían como sigue:

Tabla 27

Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.

DEDUCCIONES		
Gastos de la actividad	\$	18,176,935.00
Costo de vta AF	\$	-
Facilidades admivas gastos SCF	\$	-
Total deducciones	\$	18,176,935.00
Proporcion deducible		94.42%
Monto deducciones autorizadas	\$	17,162,176.69

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La reducción del ISR al 40% en las personas físicas planteado en el Art. 74 de la LISR penúltimo párrafo establece:

“Las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo, les será aplicable la exención prevista en el décimo primer párrafo de este artículo, por el excedente, se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo y será aplicable la reducción a que se refiere el décimo segundo párrafo de este artículo hasta por los montos en él establecidos.”, por lo que en el presente ejemplo la reducción del 40% se aplicara solo al 59.04% del ingreso resultante de acuerdo al cálculo de la proporción debida como sigue:

Tabla 28

Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.

Monto total de ingresos	\$ 22,721,170.86	
Monto ingresos tope reduccion ISR	\$ 13,413,837.60	
	Proporcion con reduccion	59.04%
	Proporcion sin reduccion	40.96%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Ahora que contamos con los elementos de la determinación del impuesto, procedemos a determinar el mismo, según el procedimiento establecido en el Art. 152 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 29

Cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs.

Ingresos acumulables	\$	21,452,722.86
Deducciones autorizadas	\$	17,162,176.69
Base del impuesto	\$	4,290,546.17
Limite inferior tabla Art. 152 LISR	\$	3,498,600.01
Excedente Base impuesto menos limite inferior	\$	791,946.16
% a aplicar sobre excedente del limite inferior		35.00%
Impuesto marginal	\$	277,181.15
Cuota fija	\$	1,097,220.24
Impuesto Art. 152 LISR	\$	1,374,401.39
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	324,560.69
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	1,049,840.71

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De los datos obtenidos concluimos que la tasa impositiva efectiva para este contribuyente resulto de la siguiente manera:

Tabla 30

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs. Tabla 30

Ingresos totales	\$	22,721,170.86
Costos y gastos	\$	18,176,935.00
Resultado antes de impuestos	\$	4,544,235.86
Impuesto Art. 152 LISR		1,049,840.71
Tasa efectiva		23.10%
Resultado despues de impuestos	\$	3,494,395.15
Resultado / valor de los ingresos		15.38%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cálculo sin beneficios o tratos preferenciales que correspondería al contribuyente, tomando como base los ingresos totales y la disminución de costos y gastos planteados quedaría como sigue:

Tabla 31

Calculo del ISR PF excedente a 423 UMAs sin los estímulos y beneficios

Ingresos acumulables	\$	22,721,170.86
Deducciones autorizadas	\$	18,176,935.00
Base del impuesto	\$	4,544,235.86
Limite inferior tabla Art. 152 LISR	\$	3,498,600.01
Excedente Base impuesto menos limite inferior	\$	1,045,635.85
% a aplicar sobre excedente del limite inferior		35.00%
Impuesto marginal	\$	365,972.55
Cuota fija	\$	1,097,220.24
Impuesto Art. 152 LISR	\$	1,463,192.79
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	-
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	1,463,192.79

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La tasa impositiva efectiva para este contribuyente sin la aplicación de los estímulos o tratos preferenciales sería:

Tabla 32

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs sin contemplar los estímulos

Ingresos totales	\$	22,721,170.86
Costos y gastos	\$	18,176,935.00
Resultado antes de impuestos	\$	4,544,235.86
Impuesto Art. 152 LISR		1,463,192.79
Tasa efectiva		32.20%
Resultado despues de impuestos	\$	3,081,043.07
Resultado / valor de los ingresos		13.56%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De la comparación de ambos cálculos podemos observar que el comportamiento en el resultado y tasa impositiva en este rango de ingresos del contribuyente se comportó como sigue:

Tabla 33

Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PF excedente a 423 UMAs tomando vs sin utilizar los estímulos

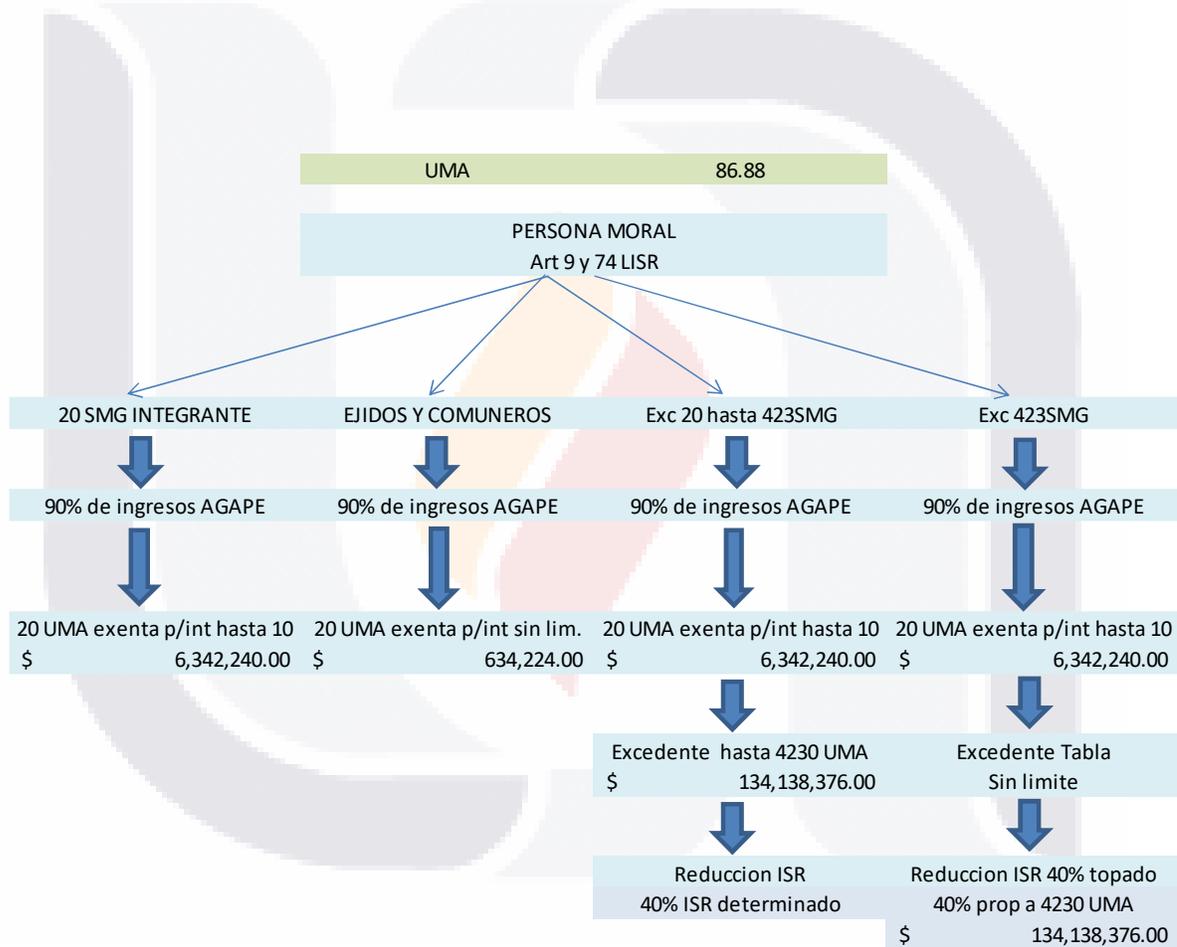
Ahorro del productor	\$	413,352.08
Diferencia tasa efectiva		9.10%
Aumento % resultado despues de impuestos		13.42%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

3.3 Modalidades del cálculo para personas morales en diferentes estratos de ingresos de aplicación los estímulos y/o tratamientos diferenciados en 2020.

Figura 8

Cuadro de modalidades de cálculo del ISR para las personas morales.



Fuente: Elaboración por parte del alumno.

3.4 *Calculo personas morales en diferentes modalidades según los ingresos*

3.4.1 *Modalidad de hasta 20 UMAs en el ejercicio por integrante y máximo 10 integrantes para efectos del cálculo según el Art. 9 y 74 LISR Frac I y II y antepenúltimo párrafo LISR y RFA 16.*

En este primer caso, donde una persona moral obtiene ingresos que no exceden 20 UMA elevadas al año por integrante, tomando un total de 10 integrantes que en 2020 era por un monto de 13,413,837.60, y que para obtener el beneficio dispuesto en Artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 2020 consistente en la disminución del 30% del Impuesto Sobre la Renta causado, debe obtener ingresos de al menos el 90% de actividades provenientes de agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras sin incluir en este monto las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

La mecánica del ISR establece que el impuesto se determina de forma anual aplicando la tasa del impuesto establecida en el Art. 9 al resultado fiscal, el cual se determina como sigue:

“Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal entre los ingresos acumulables disminuidos de las deducciones autorizadas.”

Considerando que dicho contribuyente tiene ingresos de 5,721,170.86 por actividades agropecuarias al 100%, la determinación del ingreso acumulable quedaría como sigue:

Tabla 34

Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.

INGRESOS	
Ingresos actividad agropecuaria	\$ 5,721,170.86
Ingresos venta activo fijo	\$ -
Ingresos totales	\$ 5,721,170.86
Ingresos exentos	\$ 6,342,240.00
Ingresos acumulables	\$ -

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

En cuanto a las deducciones autorizadas por la LISR según en el Art. 9 de la Ley, el Art. 28 Frac. II de LISR establece que no serán deducibles los gastos e inversiones en la proporción que represente los ingresos exentos

respecto del total de ingresos del contribuyente. Del cálculo de ingreso acumulable, necesitamos determinar las proporciones de ingreso gravado y exento para la determinación de las deducciones autorizadas, quedando como sigue:

Tabla 35

Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.

ING GRAVADOS	\$ 5,721,170.86
ING EXENTOS	\$ 6,342,240.00
PROPORCION	0.0%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los costos y gastos para el contribuyente durante el ejercicio fueron de \$4,576,936.69 relacionados con las actividades agropecuarias, por lo que las deducciones autorizadas para la determinación del cálculo del impuesto quedarían como sigue:

Tabla 36

Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.

DEDUCCIONES	
Gastos de la actividad	\$ 4,576,936.69
Costo de vta AF	\$ -
Facilidades admivas gastos SCF	\$ -
Total deducciones	\$ 4,576,936.69
Proporcion deducible	0.00%
Monto deducciones autorizadas	\$ -

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La reducción del ISR al 30% en las personas físicas planteado en el Art. 74 de la LISR penúltimo párrafo establece:

“Las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo, les será aplicable la exención prevista en el décimo primer párrafo de este artículo, por el excedente, se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo y será aplicable la reducción a que se refiere el décimo segundo párrafo de este artículo hasta por los montos en él establecidos.”, por lo que en el presente ejemplo la reducción del 30% se aplicara al 100.00% del ingreso resultante de acuerdo al cálculo de la proporción debida como sigue:

Tabla 37

Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PM excedente a 4230 UMAs.

Monto total de ingresos	\$	5,721,170.86
Monto ingresos tope reduccion ISR	\$	134,138,376.00
	Proporcion con reduccion	100.00%
	Proporcion sin reduccion	0.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Ahora que contamos con los elementos de la determinación del impuesto, procedemos a determinar el mismo, según el procedimiento establecido en el Art. 9 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 38

Cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.

Ingresos acumulables	\$	-
Deducciones autorizadas	\$	-
Base del impuesto	\$	-
Tasa		30.00%
ISR del ejercicio	\$	-
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	-
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	-

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De los datos obtenidos concluimos que la tasa impositiva efectiva para este contribuyente resulto de la siguiente manera:

Tabla 39

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs.

Ingresos totales	\$	5,721,170.86
Costos y gastos	\$	4,576,936.69
Resultado antes de impuestos	\$	1,144,234.17
Impuesto Art. 152 LISR		0.00
Tasa efectiva		0.00%
Resultado despues de impuestos	\$	1,144,234.17
Resultado / valor de los ingresos		20.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cálculo sin beneficios o tratos preferenciales que correspondería al contribuyente, tomando como base los ingresos totales y la disminución de costos y gastos planteados quedaría como sigue:

Tabla 40

Calculo del ISR PM hasta 20 UMAs sin los estímulos y beneficios

Ingresos acumulables	\$	5,721,170.86
Deducciones autorizadas	\$	4,576,936.69
Base del impuesto	\$	1,144,234.17
Tasa		30.00%
ISR del ejercicio	\$	343,270.25
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	-
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	343,270.25

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La tasa impositiva efectiva para este contribuyente sin la aplicación de los estímulos o tratos preferenciales sería:

Tabla 41

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs sin contemplar los estímulos

Ingresos totales	\$	5,721,170.86
Costos y gastos	\$	4,576,936.69
Resultado antes de impuestos	\$	1,144,234.17
Impuesto Art. 152 LISR		343,270.25
Tasa efectiva		30.00%
Resultado despues de impuestos	\$	800,963.92
Resultado / valor de los ingresos		14.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De la comparación de ambos cálculos podemos observar que el comportamiento en el resultado y tasa impositiva en este rango de ingresos del contribuyente se comportó como sigue:

Tabla 42

Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PM hasta 20 UMAs tomando vs sin utilizar los estímulos

Ahorro del productor	\$	343,270.25
Diferencia tasa efectiva		30.00%
Aumento % resultado despues de impuestos		42.86%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

3.4.2 Modalidad excedente a 20 UMAs pero inferior a 423 UMAs en el ejercicio por integrante y máximo 10 integrantes para efectos del cálculo según el Art. 9 y 74 LISR Frac I y II y antepenúltimo párrafo LISR y RFA 16. Opción de cálculo mecánica de persona moral.

En este segundo caso, donde una persona moral obtiene ingresos que exceden 20 UMA pero menos de 4230 UMA elevadas al año por integrante, tomando un total de 10 integrantes que en 2020 era por un monto de 134,138,376.00, y que para obtener el beneficio dispuesto en Artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 2020 consistente en la disminución del 30% del Impuesto Sobre la Renta causado,

debe obtener ingresos de al menos el 90% de actividades provenientes de agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras sin incluir en este monto las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

La mecánica del ISR establece que el impuesto se determina de forma anual aplicando la tasa del impuesto establecida en el Art. 9 al resultado fiscal, el cual se determina como sigue:

“Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal entre los ingresos acumulables disminuidos de las deducciones autorizadas.”

Considerando que dicho contribuyente tiene ingresos de 62,721,170.86 por actividades agropecuarias al 100%, la determinación del ingreso acumulable quedaría como sigue:

Tabla 43

Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante UMAs.

INGRESOS	
Ingresos actividad agropecuaria	\$ 62,721,170.86
Ingresos venta activo fijo	\$ -
Ingresos totales	\$ 62,721,170.86
Ingresos exentos	\$ 6,342,240.00
Ingresos acumulables	\$ 56,378,930.86

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

En cuanto a las deducciones autorizadas por la LISR según en el Art. 9 de la Ley, el Art. 28 Frac. II de LISR establece que no serán deducibles los gastos e inversiones en la proporción que represente los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Del cálculo de ingreso acumulable, necesitamos determinar las proporciones de ingreso gravado y exento para la determinación de las deducciones autorizadas, quedando como sigue:

Tabla 44

Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante.

ING GRAVADOS	\$ 62,721,170.86
ING EXENTOS	\$ 6,342,240.00
PROPORCION	89.9%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los costos y gastos para el contribuyente durante el ejercicio fueron de \$50,176,936.69 relacionados con las actividades agropecuarias, por lo que las deducciones autorizadas para la determinación del cálculo del impuesto quedarían como sigue:

Tabla 45

Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante.

DEDUCCIONES	
Gastos de la actividad	\$ 50,176,936.69
Costo de vta AF	\$ -
Facilidades admivas gastos SCF	\$ -
Total deducciones	\$ 50,176,936.69
Proporción deducible	89.89%
Monto deducciones autorizadas	\$ 45,103,144.69

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La reducción del ISR al 30% en las personas físicas planteado en el Art. 74 de la LISR penúltimo párrafo establece:

“Las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo, les será aplicable la exención prevista en el décimo primer párrafo de este artículo, por el excedente, se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo y será aplicable la reducción a que se refiere el décimo segundo párrafo de este artículo hasta por los montos en él establecidos.”, por lo que en el presente ejemplo la reducción del 30% se aplicara al 100.00% del ingreso resultante de acuerdo al cálculo de la proporción debida como sigue:

Tabla 46

Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante.

Monto total de ingresos	\$ 62,721,170.86	
Monto ingresos tope reduccion ISR	\$ 134,138,376.00	
	Proporcion con reduccion	100.00%
	Proporcion sin reduccion	0.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Ahora que contamos con los elementos de la determinación del impuesto, procedemos a determinar el mismo, según el procedimiento establecido en el Art. 9 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 47

Cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante

Ingresos acumulables	\$ 56,378,930.86
Deducciones autorizadas	\$ 45,103,144.69
Base del impuesto	\$ 11,275,786.17
Tasa	30.00%
ISR del ejercicio	\$ 3,382,735.85
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$ 1,014,820.76
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$ 2,367,915.10

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De los datos obtenidos concluimos que la tasa impositiva efectiva para este contribuyente resulta de la siguiente manera:

Tabla 48

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante.

Ingresos totales	\$	62,721,170.86
Costos y gastos	\$	50,176,936.69
Resultado antes de impuestos	\$	12,544,234.17
Impuesto Art. 152 LISR		2,367,915.10
Tasa efectiva		18.88%
Resultado despues de impuestos	\$	10,176,319.08
Resultado / valor de los ingresos		16.22%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cálculo sin beneficios o tratos preferenciales que correspondería al contribuyente, tomando como base los ingresos totales y la disminución de costos y gastos planteados quedaría como sigue:

Tabla 49

Calculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante sin los estímulos y beneficios

Ingresos acumulables	\$	62,721,170.86
Deducciones autorizadas	\$	50,176,936.69
Base del impuesto	\$	12,544,234.17
Tasa		30.00%
ISR del ejercicio	\$	3,763,270.25
Reduccion Art 74 antepenultimo parrafo	\$	-
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	3,763,270.25

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La tasa impositiva efectiva para este contribuyente sin la aplicación de los estímulos o tratos preferenciales sería:

Tabla 50

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante sin contemplar los estímulos

Ingresos totales	\$	62,721,170.86
Costos y gastos	\$	50,176,936.69
Resultado antes de impuestos	\$	12,544,234.17
Impuesto Art. 152 LISR		3,763,270.25
Tasa efectiva		30.00%
Resultado despues de impuestos	\$	8,780,963.92
Resultado / valor de los ingresos		14.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De la comparación de ambos cálculos podemos observar que el comportamiento en el resultado y tasa impositiva en este rango de ingresos del contribuyente se comportó como sigue:

Tabla 51

Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante tomando vs sin utilizar los estímulos

Ahorro del productor	\$	1,395,355.16
Diferencia tasa efectiva		11.12%
Aumento % resultado despues de impuestos		15.89%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

3.4.3 Modalidad excedente a 20 UMAs pero inferior a 423 UMAs en el ejercicio por integrante y máximo 10 integrantes para efectos del cálculo según el Art. 9 y 74 LISR Frac I y II y antepenúltimo párrafo LISR y RFA 16. Opción de cálculo mecánica por cada uno de sus integrantes como persona física.

En el tercer caso planteamos un cálculo alternativo a la segunda modalidad, con los mismos datos pero efectuando el cálculo por cuenta de los integrantes personas física. En esta alternativa donde una persona moral obtiene ingresos que exceden 20 UMA pero menos de 4230 UMA elevadas al año por integrante, tomando un total de 10 integrantes que en 2020 era por un monto de 134,138,376.00, y que para obtener el beneficio dispuesto en Artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 2020 consistente en la disminución del 30% del Impuesto Sobre la Renta causado, debe obtener ingresos de al menos el 90% de actividades

provenientes de agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras sin incluir en este monto las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

La mecánica del ISR establece que el impuesto se determina de forma anual aplicando la tasa del impuesto establecida en el Art. 74 al resultado fiscal, el cual se determina como sigue:

“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:

I. Las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, las sociedades cooperativas de producción y las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

II. Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, así como las sociedades cooperativas de producción que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

III. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.

Lo dispuesto en este Capítulo no será aplicable a las personas morales que tributen en los términos del Capítulo VI del Título II de esta Ley.

Cuando las personas físicas realicen actividades en copropiedad y opten por tributar por conducto de personas morales en los términos de este Capítulo, dichas personas morales serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se considerarán como representantes comunes de la misma.

Para los efectos de esta Ley, cuando la persona moral cumpla por cuenta de sus integrantes con lo dispuesto en este Capítulo, se considerará como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, respecto de las operaciones realizadas a través de la persona moral, siendo los integrantes responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda.

...

Las personas morales a que se refiere este Capítulo, cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley conforme lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, de acuerdo a lo siguiente:

I. Deberán calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido conforme a esta fracción se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

II. Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de esta Ley. A la utilidad gravable determinada en los términos de esta fracción, se le aplicará la tarifa del artículo 152 de esta Ley, tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, en el caso de personas morales.

Contra el impuesto que resulte a cargo en los términos del párrafo anterior, se podrán acreditar los pagos provisionales efectuados por la persona moral.

...

Para los efectos de este artículo, las personas morales cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda. Igualmente, el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración.

Las personas morales que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, deberán cumplir con las obligaciones de este título y con el artículo 102 y 105 de esta Ley.” LISR para 2020.

Considerando que dicho contribuyente tiene ingresos de 62,721,170.86 por actividades agropecuarias al 100%, la determinación del ingreso acumulable quedaría como sigue:

Tabla 52

Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.

INGRESOS	
Ingresos actividad agropecuaria	\$ 62,721,170.86
Ingresos venta activo fijo	\$ -
Ingresos totales	\$ 62,721,170.86
Ingresos exentos	\$ 6,342,240.00
Ingresos acumulables	\$ 56,378,930.86

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

En cuanto a las deducciones autorizadas por la LISR según en el Art. 151 LISR para cada capítulo de la Ley, el Art. 28 Frac. II de LISR establece que no serán deducibles los gastos e inversiones en la proporción que represente los ingresos exentos respecto del total de ingresos del

contribuyente. Del cálculo de ingreso acumulable, necesitamos determinar las proporciones de ingreso gravado y exento para la determinación de las deducciones autorizadas, quedando como sigue:

Tabla 53

Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad calculo por integrante como PF.

ING GRAVADOS	\$ 56,378,930.86
ING EXENTOS	\$ 6,342,240.00
PROPORCION	88.8%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La reducción del ISR al 40% en las personas físicas planteado en el Art. 74 de la LISR penúltimo párrafo establece:

“Las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo, les será aplicable la exención prevista en el décimo primer párrafo de este artículo, por el excedente, se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo y será aplicable la reducción a que se refiere el décimo segundo párrafo de este artículo hasta por los montos en él establecidos.”, por lo que en el presente ejemplo la reducción del 40% se aplicara al 100.00% del ingreso resultante de acuerdo al cálculo de la proporción debida como sigue:

Tabla 54

Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.

Monto total de ingresos	\$ 62,721,170.86	
Monto ingresos tope reduccion ISR	\$ 134,138,376.00	
	Proporcion con reduccion	100.00%
	Proporcion sin reduccion	0.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los costos y gastos para el contribuyente durante el ejercicio fueron de \$50,176,936.69 relacionados con las actividades agropecuarias, por lo que las deducciones autorizadas para la determinación del cálculo del impuesto quedarían como sigue:

Tabla 55

Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.

DEDUCCIONES		
Gastos de la actividad	\$	50,176,936.69
Costo de vta AF	\$	-
Facilidades admivas gastos SCF	\$	-
Total deducciones	\$	50,176,936.69
Proporcion deducible		89.89%
Monto deducciones autorizadas	\$	45,103,144.69

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Una vez que determinados los elementos acumulables y deducibles proporcionales para la determinación del impuesto de la persona moral, procedemos a determinar el mismo para cada uno de sus integrantes

conforme a la mecánica establecida para las personas físicas. Para el ejemplo, hablamos de 10 integrantes y en partes iguales .

Tabla 56

Determinación del ingreso acumulable por cada integrante para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.

Base del impuesto	\$	11,275,786.17
Integrantes		10.00
Ingreso acumulable por integrante PF	\$	1,127,578.62

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Ahora que contamos con los elementos de la determinación del impuesto, procedemos a determinar el mismo para cada uno de sus integrantes, según el procedimiento establecido en el Art. 74 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 57

Cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad cálculo por integrante como PF.

	Por integrante
Base	1,127,578.62
Límite inferior -	874,650.01
Excede L. Inf	252,928.61
% sobre L. Inf	32.00%
Impto marginal	80,937.15
Cuota fija	210,908.28
Impuesto total	291,845.43

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Para la determinación del impuesto por parte de la persona moral que los representa, debe enterar el total del cálculo para cada uno de sus integrantes, según el procedimiento establecido en el Art. 74 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 58

Cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por el total de los integrantes, modalidad cálculo por integrante como PF.

Ingresos acumulables	\$	56,378,930.86
Deducciones autorizadas	\$	45,103,144.69
Base del impuesto total integrantes	\$	11,275,786.17
Tarifa aplicada por integrante	% Según ingreso	
ISR del ejercicio de todos los integrantes	\$	2,918,454.34
Reducción Art 74 antepenúltimo párrafo	\$	1,167,381.74
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	1,751,072.61

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De los datos obtenidos concluimos que la tasa impositiva efectiva para este contribuyente resulto de la siguiente manera:

Tabla 59

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante, modalidad calculo por integrante como PF.

Ingresos totales	\$	62,721,170.86
Costos y gastos	\$	50,176,936.69
Resultado antes de impuestos	\$	12,544,234.17
Impuesto Art. 152 LISR		1,751,072.61

Tasa efectiva		13.96%
Resultado después de impuestos	\$	10,793,161.57
Resultado / valor de los ingresos		17.21%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cálculo sin beneficios o tratos preferenciales que correspondería al contribuyente, tomando como base los ingresos totales y la disminución de costos y gastos planteados quedaría como sigue:

Tabla 60

Calculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante sin los estímulos y beneficios, modalidad calculo por integrante como PF

Ingresos acumulables	\$ 62,721,170.86
Deducciones autorizadas	\$ 50,176,936.69
Base del impuesto	\$ 12,544,234.17
Tasa	30.00%
ISR del ejercicio	\$ 3,763,270.25
Reducción Art 74 antepenúltimo párrafo	\$ -
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$ 3,763,270.25

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La tasa impositiva efectiva para este contribuyente sin la aplicación de los estímulos o tratos preferenciales sería:

Tabla 61

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante sin contemplar los estímulos, modalidad calculo por integrante como PF

Ingresos totales	\$ 62,721,170.86
Costos y gastos	\$ 50,176,936.69
Resultado antes de impuestos	\$ 12,544,234.17
Impuesto Art. 152 LISR	3,763,270.25
Tasa efectiva	30.00%
Resultado después de impuestos	\$ 8,780,963.92
Resultado / valor de los ingresos	14.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De la comparación de ambos cálculos podemos observar que el comportamiento en el resultado y tasa impositiva en este rango de ingresos del contribuyente se comportó como sigue:

Tabla 62

Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PM excedente de 20 UMAs pero inferior a 423 UMA por integrante tomando vs sin utilizar los estímulos, modalidad calculo por integrante como PF

Ahorro del productor	\$	2,012,197.65
Diferencia tasa efectiva		16.04%
Aumento % resultado después de impuestos		22.92%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

3.4.4 Modalidad de hasta 20 UMAs en el ejercicio por integrante y máximo 10 integrantes para efectos del cálculo según el Art. 9 y 74 LISR Frac I y II y antepenúltimo párrafo LISR y RFA 1.6

En este segundo caso, donde una persona moral obtiene ingresos que exceden 20 UMA pero menos de 4230 UMA elevadas al año por integrante, tomando un total de 10 integrantes que en 2020 era por un monto de 162,721,170.86, y que para obtener el beneficio dispuesto en Artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio de 2020 consistente en la disminución del 30% del Impuesto Sobre la Renta causado, debe obtener ingresos de al menos el 90% de actividades provenientes de agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras sin incluir en este monto las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

La mecánica del ISR establece que el impuesto se determina de forma anual aplicando la tasa del impuesto establecida en el Art. 9 al resultado fiscal, el cual se determina como sigue:

“Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal entre los ingresos acumulables disminuidos de las deducciones autorizadas.”

Considerando que dicho contribuyente tiene ingresos de 162,721,170.86 por actividades agropecuarias al 100%, la determinación del ingreso acumulable quedaría como sigue:

Tabla 63

Determinación de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante.

INGRESOS	
Ingresos actividad agropecuaria	\$ 162,721,170.86
Ingresos venta activo fijo	\$ -
Ingresos totales	\$ 162,721,170.86
Ingresos exentos	\$ 6,342,240.00
Ingresos acumulables	\$ 156,378,930.86

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

En cuanto a las deducciones autorizadas por la LISR según en el Art. 9 de la Ley, el Art. 28 Frac. II de LISR establece que no serán deducibles los gastos e inversiones en la proporción que represente los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Del cálculo de ingreso acumulable, necesitamos determinar las proporciones de ingreso gravado y exento para la determinación de las deducciones autorizadas, quedando como sigue:

Tabla 64

Determinación de la proporción de ingresos gravados para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMA por integrante.

ING TOTALES	\$ 162,721,170.86
ING EXENTOS	\$ 6,342,240.00
PROPORCION	96.1%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los costos y gastos para el contribuyente durante el ejercicio fueron de \$130,176,936.69 relacionados con las actividades agropecuarias, por lo que las deducciones autorizadas para la determinación del cálculo del impuesto quedarían como sigue:

Tabla 65

Determinación de las deducciones proporcionales para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante.

DEDUCCIONES	
Gastos de la actividad	\$ 130,176,936.69
Costo de vta. AF	\$ -
Facilidades admivas gastos SCF	\$ -
Total deducciones	\$ 130,176,936.69
Proporción deducible	96.10%
Monto deducciones autorizadas	\$ 125,103,144.69

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La reducción del ISR al 30% en las personas físicas planteado en el Art. 74 de la LISR penúltimo párrafo establece:

“Las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo, les será aplicable la exención prevista en el décimo primer párrafo de este artículo, por el excedente, se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo y será aplicable la reducción a que se refiere el décimo segundo párrafo de este artículo hasta por los montos en él establecidos.”, por lo que en el presente ejemplo la reducción del 30% se aplicara al 100.00% del ingreso resultante de acuerdo al cálculo de la proporción debida como sigue:

Tabla 66

Determinación de proporción con derecho a reducción en cálculo del ISR PM excedente de 423UMAs por integrante.

Monto total de ingresos	\$ 162,721,170.86	
Monto ingresos tope reducción ISR	\$ 134,138,376.00	
	Proporción con reducción	82.43%
	Proporción sin reducción	17.57%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Ahora que contamos con los elementos de la determinación del impuesto, procedemos a determinar el mismo, según el procedimiento establecido en el Art. 9 de la LISR vigente para 2020.

Tabla 67

Cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante.

Ingresos acumulables	\$ 156,378,930.86
Deducciones autorizadas	\$ 125,103,144.69
Base del impuesto	\$ 31,275,786.17
Tasa	30.00%
ISR del ejercicio	\$ 9,382,735.85
Reducción Art 74 antepenúltimo párrafo	\$ 2,320,383.28
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$ 7,062,352.57

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De los datos obtenidos concluimos que la tasa impositiva efectiva para este contribuyente resulta de la siguiente manera:

Tabla 68

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante.

Ingresos totales	\$	162,721,170.86
Costos y gastos	\$	130,176,936.69
Resultado antes de impuestos	\$	32,544,234.17
Impuesto Art. 152 LISR		7,062,352.57
Tasa efectiva		21.70%
Resultado después de impuestos	\$	25,481,881.60
Resultado / valor de los ingresos		15.66%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El cálculo sin beneficios o tratos preferenciales que correspondería al contribuyente, tomando como base los ingresos totales y la disminución de costos y gastos planteados quedaría como sigue:

Tabla 69

Calculo del ISR PM excedente de 423UMAs por integrante sin los estímulos y beneficios

Ingresos acumulables	\$	162,721,170.86
Deducciones autorizadas	\$	130,176,936.69
Base del impuesto	\$	32,544,234.17

Tasa		30.00%
ISR del ejercicio	\$	9,763,270.25
Reducción Art 74 antepenúltimo párrafo	\$	-
Impuesto Art 152 LISR reducido	\$	9,763,270.25

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La tasa impositiva efectiva para este contribuyente sin la aplicación de los estímulos o tratos preferenciales sería:

Tabla 70

Determinación tasa efectiva, resultado después de impuestos y proporción en relación al total de los ingresos para el cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs integrante sin contemplar los estímulos

Ingresos totales	\$	162,721,170.86
Costos y gastos	\$	130,176,936.69
Resultado antes de impuestos	\$	32,544,234.17
Impuesto Art. 152 LISR		9,763,270.25
Tasa efectiva		30.00%
Resultado después de impuestos	\$	22,780,963.92
Resultado / valor de los ingresos		14.00%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

De la comparación de ambos cálculos podemos observar que el comportamiento en el resultado y tasa impositiva en este rango de ingresos del contribuyente se comportó como sigue:

Tabla 71

Determinación ahorro del productor, diferencia en tasa efectiva y proporción de aumento en beneficio económico comparando cálculo del ISR PM excedente de 423 UMAs por integrante tomando vs sin utilizar los estímulos

Ahorro del productor	\$	2,700,917.68
Diferencia tasa efectiva		8.30%
Aumento % resultado después de impuestos		11.86%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los casos fueron planteados en función de las divisiones de ingresos que tienen el régimen para las personas morales en la LISR.

MODULO IV: EVALUACION DE LA INTERVENCION

4.1 Impacto financiero en los cálculos efectuados para las personas físicas.

De los casos planteados, se elaboraron los siguientes cuadros comparativos y graficas de algunos indicadores financieros en la modalidad de las personas físicas:

Tabla 72

Comparativo del efecto de la aplicación de estímulos fiscales y tratamientos diferenciados para PF

COMPARATIVO DEL EFECTO DE LA APLICACIÓN DE ESTIMULOS FISCALES Y TRATAMIENTOS DIFERENCIADOS

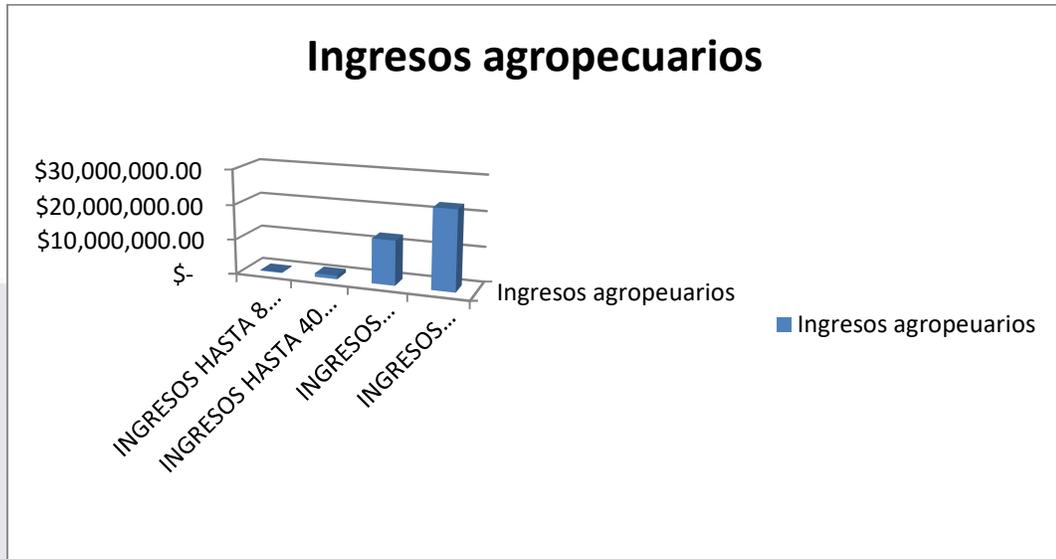
PERSONA FISICA	Ingreso caso	Ahorro productos	diferencia tasa efectiva	Aumento % resultados
INGRESOS HASTA 8 UMA	\$ 210,000.00	\$ 1,215.91	2.85%	3.02%
INGRESOS HASTA 40 UMA	\$ 1,021,170.86	\$ 28,102.91	13.76%	15.96%
INGRESOS EXCEDENTES DE 40 UMA	\$ 12,721,170.86	\$ 360,846.49	14.18%	20.37%
INGRESOS EXCEDENTES DE 423 UMA 10 INTEGRANTES	\$ 22,721,170.86	\$ 413,352.08	9.10%	13.42%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Las categorías de ingresos se plantearon con ingresos dentro de cada una de las alternativas planteadas en la LISR de 2020. Se utilizó una proporción de costos y gastos similar en todos los casos a efecto de medir la diferencia en condiciones similares de porcentaje de utilidad de operación en relación a los ingresos.

Tabla 73

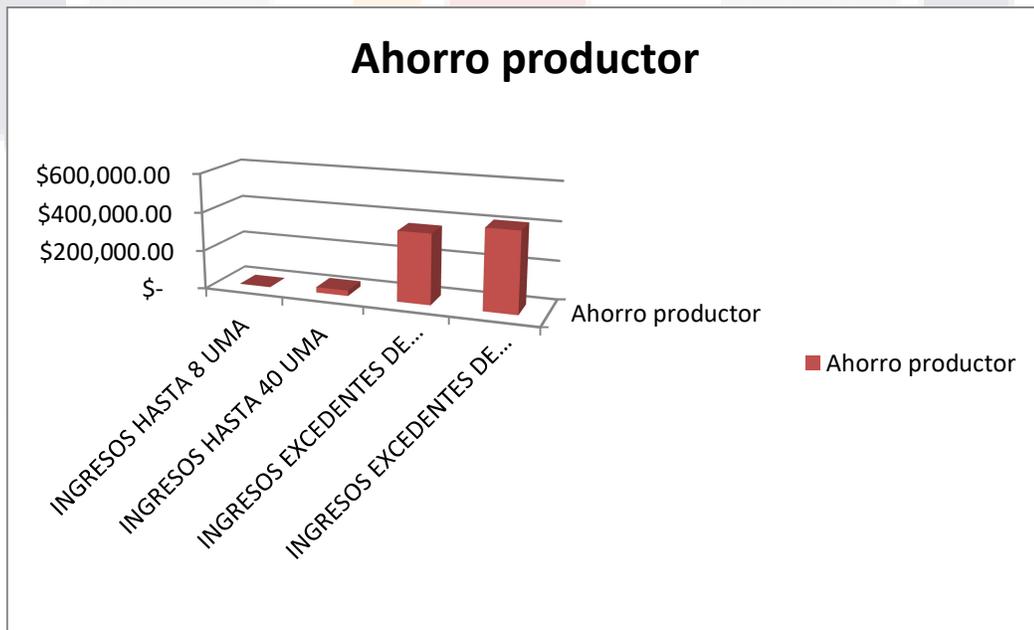
Grafica de los topes de ingresos en las modalidades de ingresos agropecuarios para PF



Fuente: Elaboración por parte del alumno.

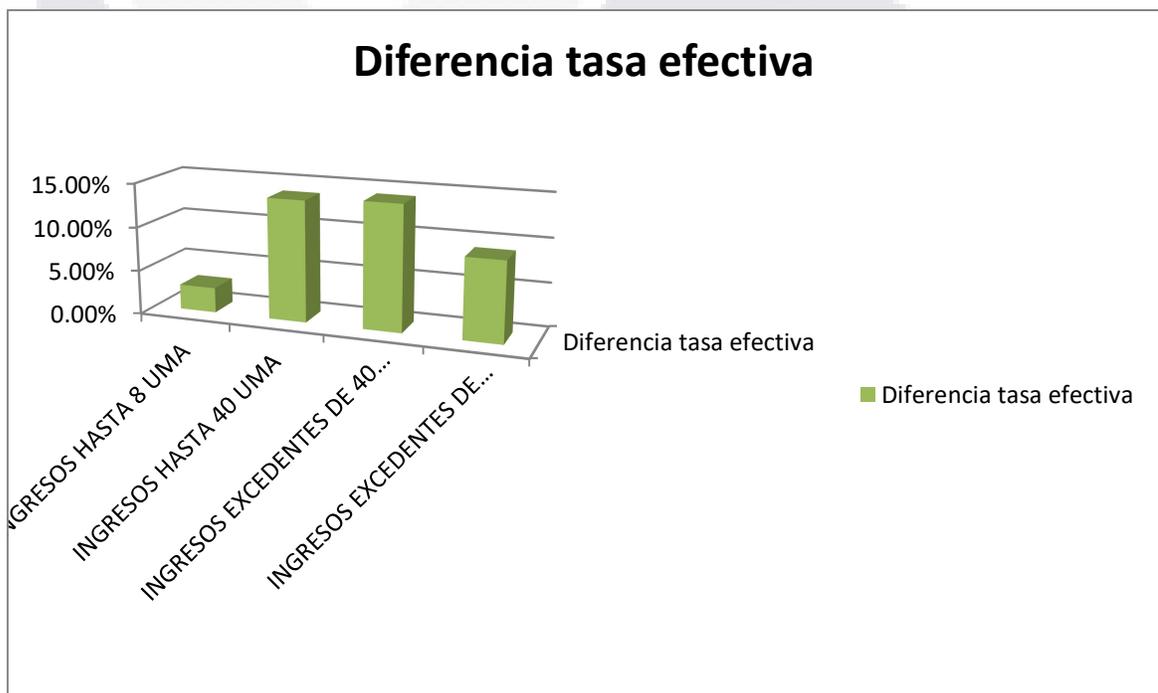
Tabla 74

Gráfica del ahorro del productor en el cálculo de las modalidades de ingresos agropecuarios para PF



Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El ahorro del productor es de un comportamiento similar al ingreso, situación lógica, ya que el que más ingresa más paga, y en términos absolutos (pesos y centavos) también es creciente en función al ingreso. Sin embargo en el análisis de tasas y resultados económicos el comportamiento no es creciente como en esta tabla de ahorro al productor.



Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La disminución de la tasa impositiva efectiva es inferior en los dos extremos de los casos con percepción en el ingreso. Por una parte, en el caso de los pequeños, la tasa impositiva se mueve poco, porque contribuye poco, porque gana poco y se le apoya con no pagar poco. Este apoyo no es una política de fomento al productor pequeño, ya que la movilidad dentro de la escala económica estibaría en que estos pequeños vayan al siguiente

nivel de ingreso, situación que solo lograrían con más capital de trabajo, mas infraestructura y más apoyo técnico. Una política de apoyos directos al pequeño productor, verificada con sus incrementos de productividad (apoyar a los que hacen rendir el apoyo). Las figuras de precios de garantía al productor y una cadena de comercialización que elimine pasos de intermediación pudieran ser un factor real de crecimiento.

Por otro lado, en el caso del sector de mayores ingresos es donde menos se mueve la tasa impositiva, es decir, el apoyo a los grandes productores no tiene un impacto tan importante en su resultado financiero. Esto puede originar que no vengan grandes inversiones al sector tanto del inversor nacional como del inversionista extranjero. Estos grandes productores son importantes para la economía nacional, ya que son los que realmente desarrollan el mercado, marcan pauta en las técnicas de que producir y como, además que normalmente son grupos de empresas que también generan valor agregado en la industrialización de estos productos, volviendo el círculo virtuoso y convirtiéndose en una real política de desarrollo del sector. La incursión de los grandes ayuda a los pequeños al indicar el camino que toma la producción nacional (que productos, que procesos, que infraestructura, cuales canales de comercialización,...)

Tabla 76

Grafica dl aumento porcentual en resultados en el cálculo en las modalidades de ingresos agropecuarios para PF



Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El aumento porcentual del resultado financiero del productor inferior en los dos extremos de los casos con percepción en el ingreso. Tal parece que esta política castiga al que crece. Una política de fomento no debe sustentarse en apoyar menos a los grandes actores o los más pequeños porque no tienen capacidad de crecer, sino apoyar a todos los actores a fin de desarrollar este sector de la economía del país.

4.2 Impacto financiero en los cálculos efectuados para las personas morales.

De los casos planteados, se elaboraron los siguientes cuadros comparativos y graficas de algunos indicadores financieros en la modalidad de las personas morales:

Tabla 77

Comparativo del efecto de la aplicación de estímulos fiscales y tratamientos diferenciado para PM

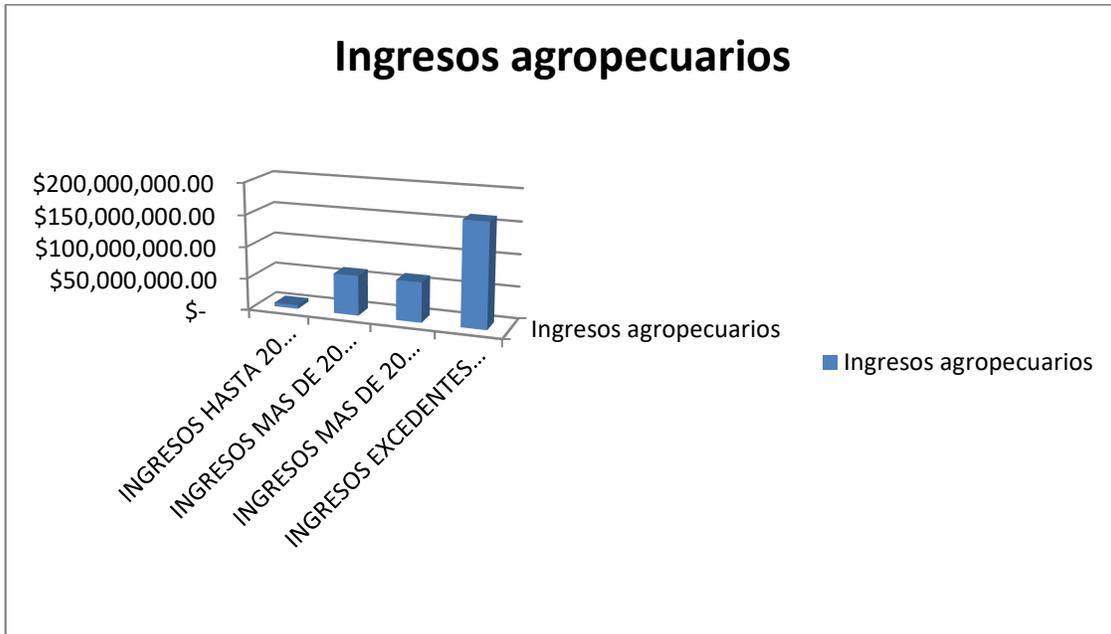
COMPARATIVO DEL EFECTO DE LA APLICACIÓN DE ESTIMULOS FISCALES Y TRATAMIENTOS DIFERENCIADOS				
PERSONA MORAL	Ingreso caso	Ahorro productos	Diferencia tasa efectiva	Aumento % resultados
INGRESOS HASTA 20 UMA 10 INTEGRANTES	\$ 5,721,170.86	\$ 343,270.25	30.00%	42.86%
INGRESOS MAS DE 20 UMA 10 INTEGRANTES PM	\$ 62,721,170.86	\$ 1,395,355.16	11.12%	15.89%
INGRESOS MAS DE 20 UMA 10 INTEGRANTES CADA PF	\$ 62,721,170.86	\$ 2,012,197.65	16.04%	22.92%
INGRESOS EXCEDENTES DE 4230 UMA 10 INTEGRANTES	\$162,721,170.86	\$ 2,700,917.68	8.30%	11.86%

Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Las categorías de ingresos se plantearon con ingresos dentro de cada una de las alternativas planteadas en la LISR de 2020. Se utilizó una proporción de costos y gastos similar en todos los casos a efecto de medir la diferencia en condiciones similares de porcentaje de utilidad de operación en relación a los ingresos.

Tabla 78

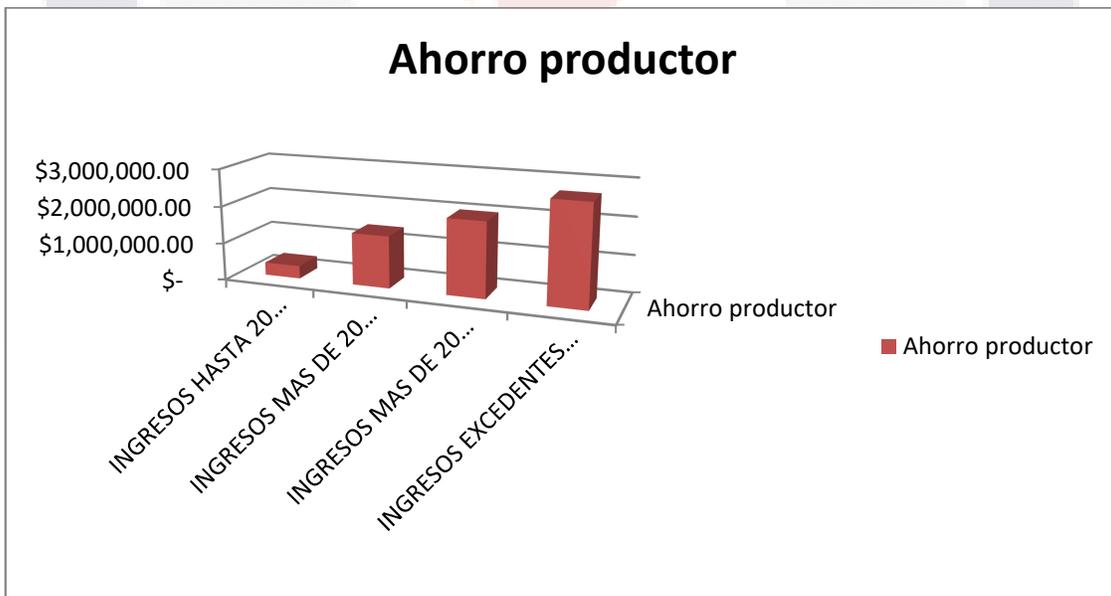
Grafica de los topes de ingresos en las modalidades de ingresos agropecuarios para PM



Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Tabla 79

Gráfica del ahorro del productor en el cálculo de las modalidades de ingresos agropecuarios para PM

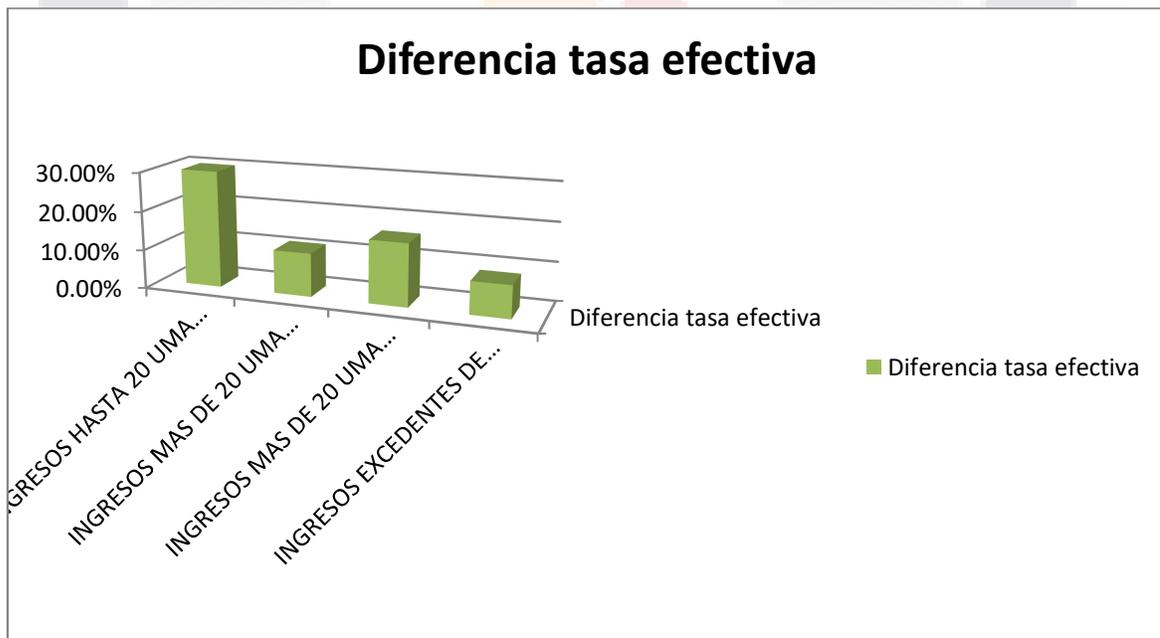


Fuente: Elaboración por parte del alumno.

El ahorro del productor también tiene un comportamiento similar al ingreso, situación lógica, ya que el que más ingresa más paga, y en términos absolutos (pesos y centavos) también es creciente en función al ingreso. Aquí tenemos la variante que en la segunda y tercera modalidad el ingreso es el mismo, pero son diferentes alternativas de cálculo. En el análisis de tasas y resultados económicos el comportamiento del cálculo de las personas morales que pagan por cuenta de sus integrantes tienen un mejor indicador.

Tabla 80

Grafica de la diferencia en tasa efectiva en el cálculo de las modalidades de ingresos agropecuarios para PM



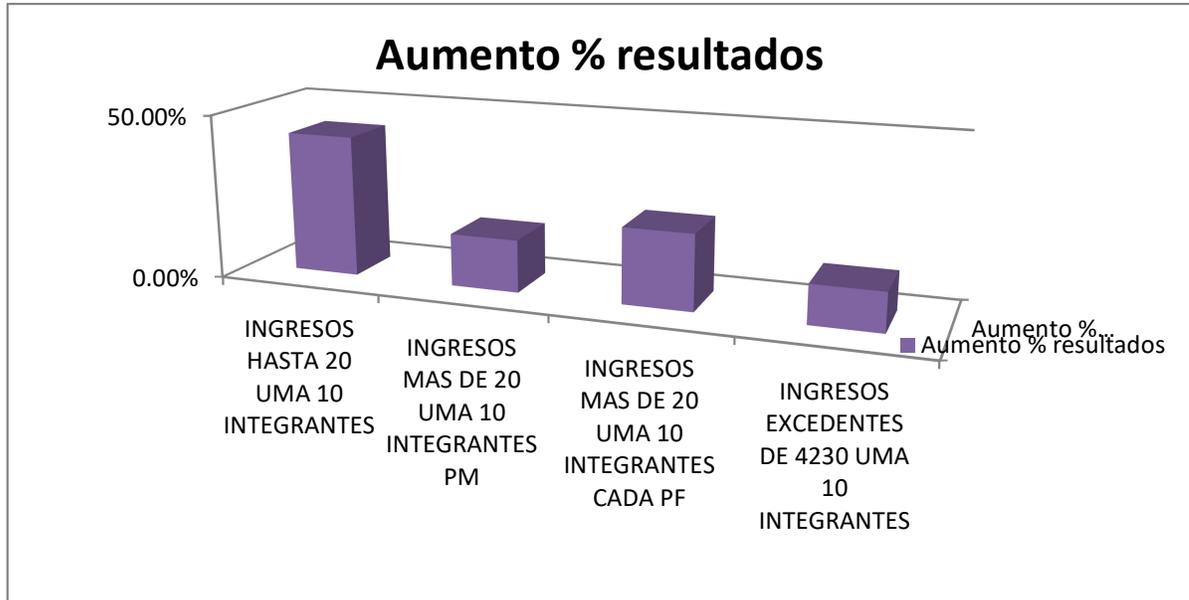
Fuente: Elaboración por parte del alumno.

La disminución de la tasa impositiva efectiva es más baja en las personas morales que en las personas físicas, que tienen la exención completa por las 40 UMAS elevadas al año, en lugar de 20 UMAS para personas morales, y la reducción del ISR para las personas físicas del 40% a diferencia del 30% de las personas morales. Al igual que en las personas físicas, estimo que este apoyo no es una política de fomento al productor pequeño, ya que la movilidad dentro de la escala económica estibaría en que estos pequeños vayan al siguiente nivel de ingreso, situación que solo lograrían con más capital de trabajo, mas infraestructura y más apoyo técnico. La diferencia de apoyos en la mecánica y reducción del impuesto causado es un contrasentido al fomentar figuras jurídicas de integración de personas físicas en personas morales pero que pierden beneficios por integrarse a alguna figura, esto no es fomento al sector. Una política de apoyos directos al pequeño productor, verificada con sus incrementos de productividad (apoyar a los que hacen rendir el apoyo). Las figuras de precios de garantía al productor y una cadena de comercialización que elimine pasos de intermediación pudieran ser un factor real de crecimiento.

Y también como en las personas físicas, en el caso del sector de mayores ingresos es donde menos se mueve la tasa impositiva, es decir, el apoyo a los grandes productores no tiene un impacto tan importante en su resultado financiero. Esto puede originar que no vengan grandes inversiones al sector tanto del inversor nacional como del inversionista extranjero. Estos grandes productores son importantes para la economía nacional, ya que son los que realmente desarrollan el mercado, marcan pauta en las técnicas de que producir y como, además que normalmente son grupos de empresas que también generan valor agregado en la industrialización de estos productos, volviendo el circulo virtuoso y convirtiéndose en una real política de desarrollo del sector.

Tabla 81

Grafica dl aumento porcentual en resultados en el cálculo en las modalidades de ingresos agropecuarios para PM



Fuente: Elaboración por parte del alumno.

Los grandes actores personas morales son el sector que está vinculado a la exportación y a la integración de la cadena productiva en manufactura de artículos de mayor valor agregado. Además de que los grandes que no están vinculados a la exportación, son la punta de lanza para trabajar en la autosuficiencia alimentaria tan añorada por la administración federal actual, visión de apoyo y crecimiento incompatible con los datos de apoyo vía el impuesto sobre la renta.

Apoyar este sector es factor de ayuda en el comportamiento de la balanza comercial de nuestro país, por lo que estimo de vital importancia

que los legisladores y líderes empresariales de este sector pugnen por una reforma fiscal de los apoyos y tratamientos utilizados para el sector agropecuario.



CONCLUSIONES

Las conclusiones a las que llego con el desarrollo del presente trabajo en función de los objetivos planteados son las siguientes:

El diseño del régimen de excepción, los estímulos fiscales al sector agropecuario y su tratamiento para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no generan las condiciones favorables de rendimiento financiero en las unidades económicas que les permita tener una diferencia significativa como para apuntalar el incremento de producción e inversión en el sector.

El impuesto sobre la renta debería estar asociado a un incremento en la generación de riqueza de los entes económicos, volviéndose un indicador del desempeño de la economía.

La inversión no ha tenido un crecimiento proporcional al de estos beneficios; esto se debe a que en su mayoría el sector primario está conformado por medianos y pequeños productores, que no se incorporan fácilmente al padrón de contribuyentes o cumplen con los criterios señalados por la ley para el aprovechamiento de estos estímulos.

La clasificación de los contribuyentes en función de los ingresos totales del ejercicio no atiende a la capacidad contributiva de los mismos. Este método pudiera estar castigando a unidades de alta producción con bajo margen de utilidad que requieren invertir en mercados de volumen como son la exportación.

El tratamiento diferenciado que tiene el sector puede parecer que se aplica de forma progresiva, ya que la clasificación en función de los ingresos, y presume que el beneficio obtenido está directamente relacionado, sin embargo en las distintas actividades del sector primario esto no se comporta de forma lineal. Como ejemplo, el ingreso en función de la utilidad obtenido en la ganadería es mucho más bajo comparado con la producción de hortalizas, donde el ingreso puede ser menor pero proporcionalmente el beneficio obtenido es mayor. Este ejemplo pudiera sugerir que la producción de hortalizas es mejor negocio que la venta de ganado, pero esta suposición es insostenible. Realmente lo que nos muestra es que los ingresos obtenidos no son la forma idónea de clasificar a los productores.

La aparente progresividad y proporcionalidad pierden sentido al sentarse sobre una base que no está vinculada con el beneficio económico de las actividades, considero que desestimula la inversión por parte de pequeños y medianos productores al no tener acceso a condiciones comerciales preferenciales, por lo tanto no lo considero que sea una medida de fomento al sector.

En resumen, en relación al primer objetivo planteado en el presente trabajo de investigación, el trato diferenciado y los estímulos planteados no cumplen con el objetivo planteado en la exposición de motivos que originaron las adecuaciones de las Leyes y emisión de reglas de operación para el sector agropecuario.

Por otra parte, en relación al segundo objetivo planteado en este trabajo de investigación, concluyo que en relación al efecto de las contribuciones causadas en los distintos niveles de ingreso de los contribuyentes el apoyo es mayor en los estratos de ingresos más elevados. El hecho de cobrar poco o no cobrar en los estratos de ingresos más

bajos no les ayuda a salir del estrato en que se encuentran, no promueve la movilidad social y por ende no ataca el problema de pobreza que azota con fuerza al sector primario. Los apoyos directos al productor pequeño en créditos o infraestructura es realmente el detonante del desarrollo del sector.

La garantía de precios al productor también ayudaría a que el margen de intermediación con el comercializador se redujera. Que el beneficio quede en el productor y no en el intermediario.

Las estrategias planteadas en los diversos ordenamientos legales para la integración de productores son figuras que son de real ayuda y fomento al sector, al abaratarles costos, tener representación comercial más importante y compartir prácticas y mercado, sin embargo, los requisitos son excesivos y los limita a no formar asociaciones con gran número de participantes para no perder los beneficios. Esto es desalentador, ya que no hay razón alguna para que sea topado el beneficio si al fin de cuentas esta en función de los integrantes de las figuras jurídicas.

En cuanto al tercer objetivo, de la comparación con los socios del TMEC, tanto Estados Unidos de América como Canadá otorgan precios de garantía y financiamiento, no disminución de los impuestos a la rentabilidad. Esto parece que ha dado mejores resultados ya que el apoyo en bienes de capital o flujo de efectivo les permite crecer el volumen de sus actividades, eficientar costos y tener una actividad realmente rentable del sector primario.

Los requisitos para ser acreedor a estos apoyos son mucho más sencillos en trámites y requisitos, ya que la garantía es la misma cosecha o producción del ciclo apoyado.

El productor mexicano está en clara desventaja desde ese punto de vista, solo los productores tecnificados tienen acceso a la comercialización de sus productos en mercados de alto valor agregado.



BIBLIOGRAFIA

Arteaga, Elisur

(2014)

Derecho constitucional

Editorial Oxford University Press

Mexico

De la Garza, Sergio Francisco

(2002)

Derecho financiero mexicano

Editorial Porrúa

Mexico

Duran Becerra, Agustin.

(2019)

Estímulos fiscales y su tratamiento para efectos del impuesto sobre la renta

Editorial Instituto mexicano de contadores públicos

Mexico

Kelsen, Hans

(2011)

Teoría pura del derecho

Editorial Trotta

España

Pugliese, Mario.

(1992)

Derecho financiero

Fondo de cultura económica

Mexico

Rodríguez Lobato, Raúl

(2015)

Derecho financiero

Editorial Oxford University Press

Mexico

Witker, Jorge (et al)

(2012)

Dispraxis en el derecho económico

Editorial Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM

México

Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917.

Diario oficial de la Federación

5 de febrero de 2017.

Reformada el 8 de mayo de 2020.

Mexico

Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2020.

Diario oficial de la Federación

25 de noviembre de 2019.

Mexico

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Diario oficial de la Federación

11 de diciembre de 2013

Reformada el 9 de diciembre de 2019.

Mexico

Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2020.

Diario oficial de la Federación.

28 de noviembre de 2019.

Mexico

Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2020

Diario oficial de la Federación.

18 de febrero de 2020.

Mexico

Estímulos fiscales. Deben respetar los principios de justicia fiscal que les sean aplicables, cuando incidan en los elementos esenciales de la contribución.

Época: Novena

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Número: Tomo XXXI, Marzo de 2010

Fecha: Marzo de 2010

Tesis: 2a./J. 26/2010

Registro: 165028

Exposición de motivos petición puntos de acuerdo para presentación de Ley de Ingresos 2019.

Senador Samuel Alejandro Garcia Sepúlveda

6 de diciembre de 2018.

Mexico

Exposición de motivos petición puntos de acuerdo para presentación de Ley de Ingresos 2020

Mesa directiva de la H. Cámara de Diputados.

8 de septiembre de 2019.

Mexico

Convoca titular de agricultura a reducir asimetrías en el sector agroalimentario mexicano sin perder competitividad

Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural

26 de septiembre de 2019

Nacional

Fuente: <https://www.gob.mx/agricultura/prensa/convoca-titular-de-agricultura-a-reducir-asimetrías-en-el-sector-agroalimentario-mexicano-sin-perder-competitividad>