



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE CHIAPAS

Facultad de Negocios

Campus IV

“Tratamiento fiscal de los ingresos obtenidos por una Persona
Moral dedicada a la siembra, cosecha y cultivo de banano en la
Ciudad de Tapachula, Chiapas”

T E S I N A

Que para obtener el grado de:

Maestra en Estudios Fiscales

P R E S E N T A :

Diana Iris Morales de la Cruz PS1854



Director de tesis:

Dr. Raquel Ríos Venegas

Tapachula, Chiapas; México, Febrero 2024.



UNIVERSIDAD AUTONOMA DE CHIAPAS
FACULTAD DE NEGOCIOS C-IV
COORDINACION DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO



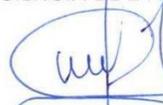
Tapachula, Chiapas.
Febrero 08 de 2024.
Oficio No. CIP/023/2024.

C. Morales De la Cruz Diana Iris
Presente.

Por este medio se le informa que, en virtud de haber obtenido los votos aprobatorios como requisito parcial para su examen de grado de la **Maestría en Estudios Fiscales**, la Dirección a mi cargo tiene a bien autorizarle la **Impresión de la Tesis**, denominada: **"TRATAMIENTO FISCAL DE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR UNA PERSONA MORAL DEDICADA A LA SIEMBRA, COSECHA Y CULTIVO DE BANANO EN LA CIUDAD DE TAPACHULA, CHIAPAS"**, asesorado por el **Dr. Raquel Ríos Venegas**.

Sin más de momento, aprovecho para enviarles un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"POR LA CONCIENCIA DE LA NECESIDAD DE SERVIR"


Dr. Gilbaldo Hernández Cruz
Director.



C.c.p. Archivo y minutarío.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE CHIAPAS
SECRETARÍA ACADÉMICA
COORDINACIÓN DE BIBLIOTECAS UNIVERSITARIAS



Código: FO-113-05-05

Revisión: 0

CARTA DE AUTORIZACIÓN PARA LA PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DE LA TESIS DE TÍTULO Y/O GRADO.

El (la) suscrito (a) **Diana Iris Morales de la Cruz**, Autor (a) de la tesis bajo el título de **Tratamiento fiscal de los ingresos obtenidos por una Persona Moral dedicada a la siembra, cosecha y cultivo de banano en la ciudad de Tapachula, Chiapas** presentada y aprobada en el año 2024 como requisito para obtener el título o grado de **Maestría en Estudios Fiscales**, autorizo licencia a la Dirección del Sistema de Bibliotecas Universidad Autónoma de Chiapas (SIBI-UNACH), para que realice la difusión de la creación intelectual mencionada, con fines académicos para su consulta, reproducción parcial y/o total, citando la fuente, que contribuya a la divulgación del conocimiento humanístico, científico, tecnológico y de innovación que se produce en la Universidad, mediante la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

- Consulta del trabajo de título o de grado a través de la Biblioteca Digital de Tesis (BIDITE) del Sistema de Bibliotecas de la Universidad Autónoma de Chiapas (SIBI-UNACH) que incluye tesis de pregrado de todos los programas educativos de la Universidad, así como de los posgrados no registrados ni reconocidos en el Programa Nacional de Posgrados de Calidad del CONACYT.
- En el caso de tratarse de tesis de maestría y/o doctorado de programas educativos que sí se encuentren registrados y reconocidos en el Programa Nacional de Posgrados de Calidad (PNPC) del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT), podrán consultarse en el Repositorio Institucional de la Universidad Autónoma de Chiapas (RIUNACH).

Tuxtla Gutiérrez, Chiapas; a los 09 días del mes de febrero del año 2024.

Diana Iris Morales de la Cruz

Nombre y firma del Tesista o Tesistas

Agradecimientos

Agradezco en primer lugar a Dios por darme las fuerzas para continuar este proceso, por ser el apoyo y fortaleza en los momentos de dificultad y por haberme dado la oportunidad de tener una familia maravillosa, especialmente a mi mamá y a mis hermanas que siempre me han motivado y sobre todo creído en mí, me han enseñado a valorar todo lo que tengo y a superarme de forma personal y profesional fomentado el deseo de superación, y trabajarlo con humildad y sacrificio lo que dio como resultado la culminación y consecución de este logro. No olviden nunca que son mi motor de vida, gracias por el apoyo incondicional que me han brindado siempre.

Agradezco a mi director de tesis el Dr. Raquel Ríos Venegas por permitirme el tiempo, dedicación y revisión a este proyecto ya que gracias a sus consejos y correcciones puedo culminar este trabajo; gracias a sus conocimientos tengo la dicha de sentirme orgullosa de cumplir unos de los objetivos establecidos dentro de mi desarrollo profesional.

Gracias a la Universidad Autónoma de Chiapas en especial a la Facultad de Negocios por haberme permitido formarme en ella y sobre todo gracias a los docentes que son partícipes de este desarrollo y comparten sus conocimientos y experiencias que se ven reflejados con la culminación de este proyecto y sobre todo por permitirme el haber llegado hasta este momento tan importante de mi formación profesional.

Agradezco a mis amigos y compañeros de la tercera generación de maestría en estudios fiscales por haber compartido sus conocimientos en este proceso que a pesar de las circunstancias a la que nos enfrentamos actualmente estuvieron siempre motivados para lograr la meta propuesta desde el inicio, y sobre todo a la Lic. Rebeca por la dedicación y compromiso que siempre tuvo en la trayectoria de este proceso.

Contenido

Tratamiento fiscal de los ingresos obtenidos por una persona moral dedicada a la siembra, cosecha y cultivo de banano en la ciudad de Tapachula, Chiapas.....	9
Objetivo de la investigación.....	9
Objetivo general	9
Objetivos específicos.....	9
CAPITULO I: MARCO CONTEXTUAL	10
1.1 Economía Agroalimentaria	10
1.1.1 Agricultura	11
1.1.2 Agricultura perspectiva internacional	11
1.2 El sector agrícola en la economía regional.....	13
1.3 Productos básicos importantes en el comercio agrícola de los países en desarrollo según la FAO.	15
1.3.1 Bananas y otras frutas y hortalizas	16
1.4 La agricultura en Chiapas	19
CAPITULO II: MARCO TEÓRICO.....	23
El tributo	23
2.1. Elementos sustanciales de las contribuciones.....	23
2.2 Clasificación de las contribuciones.....	24
2.2.1 Definición de Impuestos según la doctrina.....	25
2.2.2 Clasificación de los impuestos.....	26
2.3 Definición de persona física	28
2.4 Definición de personas jurídicas, colectivas o morales.....	28
2.4.1 Clasificación de las personas morales.....	29
2.5 Potestad y competencia tributaria	30
2.6 Las reglas administrativas.....	33
2.6.1 Facilidades de Comprobación	33
2.6.2 Retención del ISR a trabajadores eventuales del campo.....	35
2.6.3 Obligaciones de las personas morales de derecho agrario exentas del ISR para 2023.	36
2.6.4 Ingresos de la persona moral	36
2.6.5 Acreditamiento de estímulos fiscales.....	37
2.7 Origen, antecedentes y evolución a través del tiempo del Régimen Simplificado.....	38
2.8 Régimen Simplificado de confianza.....	40

2.8.1 Personas físicas	40
2.8.1.1 Personas que pueden tributar en este régimen	41
2.8.1.2 Personas que no pueden tributar en este régimen.....	41
2.8.1.3 Cálculo y pago de Impuesto Sobre la Renta (RESICO)	43
2.8.1.4 Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de Régimen Simplificado de Confianza.....	44
2.8.2 Personas morales.....	45
2.8.2.1 Personas que pueden tributar en este régimen	46
2.8.2.2. Personas que no pueden tributar en este régimen.....	46
2.8.2.3 Cálculo y pago del Impuesto Sobre la Renta (RESICO)	47
2.8.2.4 Deducciones autorizadas dentro del Régimen Simplificado de Confianza (RESICO) 48	
2.8.2.5 Impuesto Sobre la Renta del ejercicio.....	50
2.9 Aspectos generales de la agricultura.....	50
2.10 Personas Morales	52
2.10.1 Obligaciones.....	53
2.10.2 Ingresos Acumulables	53
2.10.3 Momento de acumulación de los ingresos	55
2.10.4 Deducciones autorizadas.....	55
2.10.5 Requisitos de las deducciones	56
2.10.6 Plazo para reunir los requisitos.....	57
2.11 Artículo 27 Ley de Impuesto Sobre la Renta	57
2.12 Gastos no deducibles.....	64
2.13 Reducción del Impuesto Sobre la Renta al 30% (artículo 74 LISR, 2023)	71
CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN	74
3.1 Preguntas de investigación/Supuestos.....	74
3.2 Metodología a emplear y estrategia metodológica.	82
3.2.1 Universo, población y muestra.....	82
3.2.2 Instrumento de medición	82
3.2.3 Tipo de investigación.....	82
CAPITULO IV: RESULTADOS DE LA INVESTIGACION	84
4.1 Momento de la investigación	84
4.2 Análisis e interpretación de los resultados	85
4.3 Identificación profesional	87
4.4 Necesidades de la empresa	88

4.5 Importancia de la Información.....	89
CONCLUSIONES	91
REFERENCIAS	92

Índice de tablas

Tabla 1 <i>Importancia de la agricultura en la economía</i>	13
Tabla 2 <i>Producción de los principales productos agropecuarios.</i>	14
Tabla 3 <i>Cultivos producidos en el territorio mexicano</i>	19
Tabla 4 <i>Cultivos principales en Chiapas</i>	20
Tabla 5 <i>Superficie cultivada y producción</i>	21
Tabla 6 <i>Clasificación de personas morales por su fin económico y por su actividad</i>	29
Tabla 7 <i>Tabla mensual</i>	43
Tabla 8 <i>Datos mensuales</i>	43
Tabla 9 <i>Cálculo mensual</i>	44
Tabla 10 <i>Ejemplo</i>	45
Tabla 11 <i>Ejemplo</i>	45
Tabla 12 <i>Fórmula para el cálculo de ISR</i>	71
Tabla 13 <i>Fórmula del cálculo de ISR anual</i>	72
Tabla 14 <i>Disminución de personas morales</i>	73
Tabla 15 <i>Influencia de las facilidades administrativas</i>	74
Tabla 16 <i>Reducción del Impuesto Sobre la Renta</i>	75
Tabla 17 <i>Producción del 90% de ingresos</i>	77
Tabla 18 <i>Ingresos exentos</i>	78
Tabla 19 <i>Tasa de IVA al 0%</i>	79
Tabla 20 <i>Devoluciones de IVA</i>	80
Tabla 21 <i>Mano de obra no deducible</i>	81
Tabla 22 <i>Proceso de la investigación</i>	85
Tabla 23 <i>Representación de resultados</i>	85
Tabla 24 <i>Niveles obtenidos</i>	86

Índice de figuras

Figura 1.....	87
---------------	----

INTRODUCCIÓN

En la presente investigación se analiza el tema del sector agrícola, el cual se ocupa de la producción de cultivo del suelo, el desarrollo y recolección de las cosechas, la explotación de bosques y selvas (silvicultura), la cría y desarrollo de ganado. Por lo que la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2023 la cataloga dentro de su Título II, Capítulo VIII, como Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Es una de las principales actividades económicas a nivel mundial donde se aprovechan los suelos para la siembra, cuidado y recolección de frutos, granos o vegetales que sirven para el consumo y venta a otros sectores; además es un medio para la generación de miles de empleos donde la acción del ser humano es fundamental para su desarrollo. Este sector depende en gran medida del clima y las técnicas para poder lograr tierra fértil por lo que al ser una de las actividades más importantes el gobierno otorga facilidades administrativas que disminuyen la carga fiscal al sector apoyando con esto su actividad, de ahí que surge la necesidad de conocer el tratamiento fiscal al cual se encuentran sujetos las personas físicas o morales que se encuentran inscritos en este régimen para poder aplicar los procedimientos correctos que ayuden al buen cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

El desconocimiento de la información hace que este sector se limite en ciertos aspectos ya que muchos agricultores no son profesionales en ese ramo siendo un obstáculo que aísla la tecnología y delimita la productividad, desarrollo económico y problemas dentro del ámbito fiscal que pueden evitarse si se tiene la información necesaria, que permita identificar los aspectos claves que estarán integrando el tratamiento fiscal de dicha actividad; dentro del presente trabajo encontraremos información que nos será de utilidad para tener una perspectiva y mejor control del desarrollo de la actividad dentro del marco fiscal que se determinara conociendo los artículos y reglamentos que fundamentan este giro y actividad económica.

Tratamiento fiscal de los ingresos obtenidos por una persona moral dedicada a la siembra, cosecha y cultivo de banano en la ciudad de Tapachula, Chiapas.

Objetivo de la investigación

Objetivo general

Analizar los ingresos obtenidos por una persona moral dedicada a la siembra, cosecha y cultivo de banano conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reglamentos, además de analizar lo establecido para este sector en la Resolución Miscelánea Fiscal; a través de este análisis se busca contribuir en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes dedicados al sector agrícola.

El objetivo primordial de esta investigación se basa en analizar la legislación aplicable al sector agrícola para mostrar los beneficios que puede aprovechar el contribuyente de este régimen por medio de las facilidades administrativas que le son otorgadas y que favorecen el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Objetivos específicos

- Analizar la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su reglamento respecto al tratamiento fiscal de los ingresos relacionados al cultivo de banano.
- Analizar la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento respecto al tratamiento fiscal de los ingresos relacionados al cultivo de banano.
- Analizar las Reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal respecto al tratamiento fiscal de los ingresos relacionados al cultivo de banano.
- Analizar las Facilidades Administrativas emitidas por la autoridad fiscal respecto al tratamiento fiscal de los ingresos relacionados al cultivo de banano, por pertenecer al sector agrícola.

CAPITULO I: MARCO CONTEXTUAL

Los sistemas alimentarios sólidos, sostenibles e inclusivos son fundamentales para alcanzar los objetivos de desarrollo económico a nivel mundial. El desarrollo agrícola constituye uno de los medios más importantes para poner fin a la pobreza extrema, su desarrollo es dos veces más eficaz que el de otros sectores para aportar un incremento de ingresos a los más pobres, Sin embargo, el crecimiento económico impulsado por la agricultura, la reducción de la pobreza y la seguridad alimentaria se encuentran en riesgo por diversas alteraciones relacionadas con la COVID-19 y hasta fenómenos meteorológicos extremos, plagas y conflictos políticos que están afectando los sistemas alimentarios, y generan un aumento de los precios de los alimentos y del hambre (Grupo Banco Mundial, 2023).

En los países en desarrollo, la mayoría de las personas trabaja en actividades relacionadas con el sistema alimentario, ya sea de manera independiente o en empleos asalariados, y esta situación se mantendrá en el futuro cercano.

El sector agroalimentario no se limita solo a la producción agrícola, ya que abarca también áreas como el almacenamiento, el procesamiento, la distribución, el transporte, la logística, el comercio minorista y otros servicios.

Algunas medidas para aumentar la creación de empleo en el sistema alimentario son: apoyar el crecimiento de las cadenas de valor alimentarias; garantizar que se apliquen políticas y se realicen inversiones destinadas a mejorar la calidad y la cantidad de empleos, y facilitar la inclusión de más mujeres y jóvenes (Grupo Banco Mundial, 2023).

1.1 Economía Agroalimentaria

El trabajo de la FAO en materia de economía agroalimentaria se basa en labores de investigación y de análisis de políticas de carácter económico en apoyo a los cambios dirigidos hacia sistemas agroalimentarios más eficientes, inclusivos y sostenibles para obtener una mejor producción, una mejor nutrición, un mejor medio ambiente y una vida mejor sin dejar a nadie atrás (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

A través de esta esfera de trabajo, la FAO proporciona apoyo basado en hechos objetivos a iniciativas y procesos normativos nacionales, regionales y mundiales relacionados, entre otras cosas, con el seguimiento y el análisis de las políticas alimentarias y agrícolas, la agroindustria y el desarrollo de las cadenas de valor, la transformación rural y la pobreza, la información y el

análisis de la seguridad alimentaria y la nutrición, la bioeconomía y la agricultura climáticamente inteligente (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

1.1.1 Agricultura

“La agricultura es una actividad llevada a cabo por el hombre que a través de cultivar la tierra produce alimentos para la población humana.” El objetivo principal es proveer alimentos para población (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Los agricultores y ganaderos tienen por objetivo la satisfacción en cuanto a la producción de alimentos para su propio consumo (subsistencia) y/o productos para la venta (agricultura comercial). A nivel nacional, de acuerdo al gobierno, también hay necesidades que satisfacer a través de la agricultura; como por ejemplo la seguridad alimenticia, exportaciones para la generación de divisas y la reducción de importaciones (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Hoy en día escuchamos más y más sobre los problemas de los gases de invernadero, el fenómeno del calentamiento del globo, la degradación de las tierras agrícolas y la contaminación del medio ambiente. Existen otras preocupaciones mundiales ligadas a la agricultura, pero estas sirven para demostrar el punto. La población del mundo hoy en día no sólo demanda la satisfacción de las necesidades individuales y nacionales por medio de la agricultura, sino que también busca la satisfacción de las necesidades de las futuras generaciones, de los hombres y mujeres que habitarán este planeta que llamamos ‘tierra’ dentro de 50, 100, 200 y más años. La agricultura ya no tiene simplemente que producir para hoy, tiene que ser también el guardián de los recursos naturales para su uso sostenible futuro. Como vemos, la agricultura es compleja y merece de una consideración profunda (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

1.1.2 Agricultura perspectiva internacional

La Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura, ONUAA, o más conocida como FAO, es un organismo especializado de la ONU que dirige las actividades internacionales encaminadas a erradicar el hambre; de acuerdo a las investigaciones y estadísticas de la FAO la agricultura tiene una gran importancia en la economía de muchos países en desarrollo debido a su significativa contribución a la producción interna y el empleo, así como por su aporte a la seguridad alimentaria, esencial sobre todo para los países menos industrializados. Mujeres y hombres participan en forma diferente en las diversas actividades

agrícolas, como la producción pecuaria o la de cultivos de exportación. Dado que las repercusiones de la liberalización del comercio en estos sectores no son iguales, sus efectos sobre mujeres y hombres también son diferentes; pudiendo ampliar o reducir las disparidades de género existentes. Por otra parte, dado que a menudo la formación y aptitudes de mujeres y hombres, así como sus ingresos son distintos, también difiere su capacidad de respuesta ante los cambios en las políticas. Así pues, la liberalización del comercio repercute en forma distinta en las mujeres y los hombres porque son diferentes las respectivas funciones de ambos en la agricultura y la posición que históricamente han tenido en relación al acceso y el manejo de los recursos productivos (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

La agricultura es la base de la seguridad alimentaria, los ingresos de exportación y el desarrollo rural casi en todos los países en desarrollo. La FAO estima que la agricultura sigue siendo la única fuente de ingresos de alrededor del 70 por ciento de la población rural de menores ingresos del mundo, cuya mayoría son pequeños campesinos. Los medios de subsistencia de millones de personas en el planeta dependen de la agricultura, directa o indirectamente (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Sin embargo, en todo el mundo en desarrollo la agricultura sigue afrontando dificultades. En los años 90 la producción agrícola per cápita tanto para el mercado interno como para el de exportación disminuyó. Los países denominados menos adelantados (PMA), en particular, siguen marginados de los mercados agrícolas internacionales, y a fines de la década de 1990 sólo aportaban el 1 por ciento de las exportaciones agrícolas mundiales. En efecto, a pesar de todas las oportunidades económicas atribuidas a la globalización y el comercio internacional, por lo general los pequeños campesinos del mundo en desarrollo no sólo no pueden participar en los mercados internacionales, sino que tienen que competir con los productos de importación en sus propios mercados internos (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

En muchos países en desarrollo los pequeños productores, mujeres y hombres, afrontan una serie específica de limitaciones: falta de crédito, infraestructura rural inadecuada, falta de tecnología y de sistemas apropiados de tenencia de la tierra y, en algunos casos, conflicto civil. La disminución de la asistencia internacional para desarrollo agrícola y de la inversión extranjera directa en agricultura, en particular en los países menos adelantados, han contribuido a las dificultades que atraviesan hoy los pequeños campesinos. Más importante, los subsidios

agrícolas y los aranceles utilizados por numerosos países desarrollados en apoyo a su propio sector agrícola siguen repercutiendo negativamente en el desarrollo sostenible de la agricultura en muchos de los países más pobres del mundo (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

1.2 El sector agrícola en la economía regional

Aunque existe una fuerte tasa de urbanización, la industrialización de la región es comparativamente débil asociado a esto la agricultura sigue considerándose como un sector productivo de suma importancia en la mayoría de los países. En Centroamérica, por ejemplo, la agricultura contribuye 48% del PIB y la industria 52% (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

En cuanto a la generación de divisas requeridas para financiar las importaciones de insumos y tecnología que no son producidos localmente, las exportaciones agropecuarias generan alrededor de 50 billones de dólares americanos por año. El comercio generado por estas actividades es enorme y reposa en la fuerza de trabajo agrícola disponible en la región (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

En la tabla 1 se presenta la importancia de la agricultura en la economía de los países de América Latina y el Caribe.

Tabla 1

Importancia de la agricultura en la economía

PAIS	Población dedicada a la agricultura como % de la población total	Exportaciones agropecuarias como % de las exportaciones totales
Centroamérica y Caribe:		
Barbados	7	28
Belice	34	56
Costa Rica	26	58
Cuba	20	85
Rep. Dominicana	38	45
El Salvador	35	64
Guatemala	52	68
Haití	61	29
Honduras	58	69
Jamaica	31	25
México	31	12

PAIS	Población dedicada a la agricultura como % de la población total	Exportaciones agropecuarias como % de las exportaciones totales
Nicaragua	40	92
Panamá	26	39
Sudamérica		
Argentina	11	62
Bolivia	43	10
Brasil	26	28
Chile	14	13
Colombia	29	47
Ecuador	32	28
Guyana	23	39
Paraguay	48	91
Perú	38	10
Suriname	17	15
Uruguay	14	42
Venezuela	11	1

Nota. Fuente: FAO (1988). La lista de países de la tabla 1 indica que 9 países dependen de la agricultura para generar más de la mitad de sus divisas.

En la tabla 2 se presenta el volumen de producción de los principales productos agropecuarios en 1989. (Miles de Toneladas Métricas).

Tabla 2

Producción de los principales productos agropecuarios.

Producto	Mundo	América Latina y el Caribe	% Población Mundial
Cereales, total	1 870 161	105 772	5.66
Tubérculos	591 062	48 231	8.16
Cítricos	71 796	26 719	37.22
Bananas	44 313	17 901	40.40
Aceite de Soya	107 056	33 766	31.54
Azúcar	104 495	27 028	25.87
Café Verde	5 657	3 463	61.22
Cacao en Grano	2 411	684	28.37
Algodón, fibra	17 460	1 523	8.72
Tabaco	7 175	754	10.51
Carne, total	168 260	18 090	10.75
Leche, total	533 652	43 347	8.12
Huevos	35 487	3 504	9.87
Lana, grasiento	3 192	317	9.93

Nota. Fuente: FAO (1991)

El volumen total de la producción agropecuaria que es generada por la región (tabla 2), es otro factor que debemos considerar detalladamente. Las cifras tabuladas demuestran que es una industria inmensa que tiene que mantenerse como una base fundamental de la economía que deberá permitir el desarrollo socio económico de la región (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

La vida de cada habitante del mundo está íntimamente relacionada con la agricultura y la ganadería, en forma directa o indirecta por el simple hecho de que todos tenemos que comer. Nuestra región de América Latina y el Caribe depende de la agricultura como base de su economía en términos de trabajo, comercio interno y generación de divisas a través de las exportaciones. Frente al creciente peligro de un deterioro catastrófico del medio ambiente la agricultura responsable representa la única solución para contrarrestar las tendencias negativas que atentan contra el desarrollo socio-económico de las generaciones futuras. Por estas y otras razones, dedicarse a la agricultura es una decisión tanto vocacional en pro de la humanidad como algo meramente técnico (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

1.3 Productos básicos importantes en el comercio agrícola de los países en desarrollo según la FAO.

La pandemia de la COVID-19 ha sacudido la cadena de valor de las frutas tropicales, especialmente la de los productos más perecederos, que requieren una manipulación más intensiva en mano de obra y un transporte rápido, y a menudo aéreo, y tienen costos relativamente elevados. (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021)

El comercio mundial de piña, mango y papaya ha descendido, a veces a un ritmo moderado y los márgenes de los productores de frutas tropicales sufren la presión ejercida por las perturbaciones de la pandemia, así como por unas cadenas de valor altamente competitivas, la intensificación del poder de mercado de los agentes finales, la incidencia de enfermedades de las plantas y los fenómenos meteorológicos adversos. (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021)

Los plátanos y los aguacates, en cambio, han mostrado cierta resiliencia, presentando ambos un crecimiento de las exportaciones, aunque sus cadenas de valor se han visto afectadas por cepas

críticas, especialmente en el caso de pequeños productores que afrontan unos precios elevados de los fertilizantes y plaguicidas y han sufridos cancelaciones de pedidos. (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021)

La demanda de plátanos se ha visto beneficiada por la percepción de su seguridad sanitaria, su comodidad y una oferta récord procedente de Ecuador, así como una recuperación de la producción en Costa Rica. (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021)

Asimismo, las importaciones de aguacate han aumentado a escala mundial, ya que la menor oferta estacional procedente de México y la rotunda caída de las compras en los Estados Unidos se han visto más que compensadas por una fuerte demanda de la Unión Europea y una oferta significativamente superior procedente de Colombia, Kenya y Perú. (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021)

1.3.1 Bananas y otras frutas y hortalizas

Las exportaciones de bananas, de frutas y hortalizas son cada vez más importantes para muchos países en desarrollo. Hay pocas subvenciones para los productores de los países desarrollados y los aranceles son bajos. La progresividad arancelaria se aplica a los productos elaborados, como el jugo de fruta, y hay controles fitosanitarios más estrictos en numerosos países que repercuten en las importaciones de frutas y hortalizas. Existe una demanda de armonización de las normas técnicas y los tratamientos de las exportaciones que afectan a los procesos de producción y las prácticas agroquímicas (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Las frutas y hortalizas son importantes productos básicos para los países en desarrollo que tratan de diversificar sus exportaciones. El comercio mundial ha crecido notablemente en todas las categorías, mientras que el valor de las exportaciones de los países en desarrollo aumentó en 4 500 millones de dólares de 1992 a 2001, es decir, un crecimiento del 55 por ciento, del 31 por ciento al 37 por ciento del total de las exportaciones mundiales. En 2001, el valor de las exportaciones mundiales de frutas y hortalizas fue de 34 600 millones de dólares. Casi el 60 por ciento de esa cifra correspondía a las exportaciones de frutas y un poco más del 40 por ciento a las de hortalizas. Las principales frutas comercializadas fueron los cítricos (21 por ciento), las bananas (19 por ciento), las uvas y las manzanas. El valor del comercio de frutas tropicales

(mangos, papayas, piñas y otras) es ligeramente inferior a los 1 000 millones de dólares (5 por ciento). Las hortalizas más comerciadas son los tomates y las cebollas (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Prácticamente todas las exportaciones de bananas y de frutas tropicales y cerca de la mitad del comercio de cítricos se producen en los países en desarrollo. El valor de exportaciones tales como los aguacates, melones, peras, judías verdes, tomates, espárragos, berenjenas y cebollas es superior en los países en desarrollo que, en los países desarrollados, con una concentración de exportaciones procedentes de un número limitado de países. Sin embargo, la participación de los países menos adelantados en el comercio es muy baja: de 1997 a 2001, su participación en las exportaciones de frutas fue del 0,5 por ciento, y en las de hortalizas del 0,8 por ciento. Los países en desarrollo han tenido más dificultad para añadir valor a sus frutas y hortalizas y una proporción inferior de las exportaciones de productos elaborados: 36 por ciento en 2001 (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Las intervenciones del gobierno suelen ser menores en relación con las frutas y las hortalizas que en otros sectores agrícolas. En general, los países industrializados no subsidian en forma directa a los productores hortícolas y no existen mecanismos de apoyo a los precios. Sin embargo, sí se proporciona ayuda indirecta a través de las subvenciones a la elaboración, por ejemplo, en el caso de los cítricos en la Unión Europea, la prestación de servicios fitosanitarios y de apoyo a programas de publicidad genérica y de fomento de las exportaciones (en los Estados Unidos y la Unión Europea) (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

La principal intervención del gobierno en el comercio es en los aranceles, los contingentes de aranceles y los precios mínimos de ingreso; las cuestiones relacionadas con el ingreso en los mercados son complejas, en particular en relación con las bananas. La Unión Europea, los Estados Unidos y el Japón aplican cada uno un complejo sistema de derechos de aduana, contingentes y precios de ingreso estacionales para regular las importaciones de frutas y hortalizas. En el caso de las bananas, la Unión Europea tiene un régimen de dos contingentes arancelarios, uno de 750 000 toneladas, reservado a los países de ACP, sin pago de derechos de aduana; y otro de 2 653 000 toneladas con un arancel de 75 euros por tonelada para los países que no pertenecen al ACP. Las importaciones adicionales de este producto están sujetas a un arancel prohibitivo. La progresividad arancelaria es evidente en el sector de las frutas y las hortalizas, en el que los aranceles que se aplican a las importaciones de productos elaborados

suelen ser superiores a los aplicados a los productos frescos. Los jugos de fruta y los preparados de fruta están sujetos a aranceles más elevados que los impuestos a los productos frescos en la UE, Europa oriental, América del Norte y el sur de África. Muy recientemente, varios países en desarrollo y países desarrollados han empezado a proteger sus industrias nacionales. Los países en desarrollo han aumentado sus aranceles, han introducido contingentes arancelarios y en ocasiones han prohibido las importaciones de determinadas frutas y hortalizas (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Los controles fitosanitarios impuestos por los importadores son determinantes para los países en desarrollo que exportan frutas y hortalizas frescas. Estos controles son especialmente estrictos en los Estados Unidos, Australia y el Japón. Entre 1995 y 2000 se introdujeron cerca de 270 medidas sanitarias y fitosanitarias aplicables a las importaciones de frutas y hortalizas frescas en todo el mundo. Uno de los principales obstáculos para el comercio de frutas y hortalizas frescas es la falta de normas técnicas y tratamientos armonizados para las exportaciones. Algunos países aplican las normas del Codex Alimentarius para fijar los límites máximos de residuos de plaguicidas, mientras que otros aplican sus propias normas, a menudo más estrictas, sobre los límites máximos de residuos, que pueden coincidir sólo parcialmente con las del Codex. Los reglamentos relativos a la cuarentena son otro serio impedimento. Por ejemplo, las medidas para prevenir el bioterrorismo probablemente aumentarán la carga administrativa y reglamentaria sobre los exportadores de frutas y hortalizas frescas (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Para ser sostenible, la agricultura debe satisfacer las necesidades de las generaciones presentes y futuras, y al mismo tiempo garantizar la rentabilidad, la salud ambiental, y la equidad social y económica. La alimentación y la agricultura sostenibles contribuyen a los cuatro pilares de la seguridad alimentaria —la disponibilidad, el acceso, la utilización y la estabilidad— y a las tres dimensiones de la sostenibilidad —ambiental, social y económica. La FAO promueve una alimentación y una agricultura sostenibles con el fin de ayudar a países de todo el mundo a lograr el Hambre cero y los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

Los sistemas de producción alimentaria y agrícola de todo el mundo se enfrentan a desafíos sin precedentes a causa de la creciente demanda de alimentos por una población en auge, el aumento del hambre y la malnutrición, los efectos adversos del cambio climático, la sobreexplotación de los recursos naturales, la merma de la biodiversidad y la pérdida y el

desperdicio de alimentos. Estos desafíos pueden socavar la capacidad del mundo para satisfacer sus necesidades alimentarias presentes y futuras. En otras palabras, un menor número de personas dispone de acceso adecuado a suficientes alimentos nutritivos (Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, 2021).

1.4 La agricultura en Chiapas

De acuerdo al INEGI la agricultura se define como el cultivo de diferentes plantas, semillas y frutos, para proveer de alimentos al ser humano o al ganado y de materias primas a la industria (INEGI, 2021)

Gracias a la diversidad de climas en el territorio mexicano, se cultivan una gran variedad de especies. En la tabla 3 se aprecia que, en el año 2003, por ejemplo, se produjeron principalmente: caña de azúcar, maíz, sorgo, naranja, jitomate, *plátano* y limón agrio. (INEGI, 2021).

Tabla 3

Cultivos producidos en el territorio mexicano

Producto	Toneladas producidas
Caña de azúcar	48 099 528
Maíz	20 701 420
Sorgo	6 759 121
Naranja	3 829 312
Jitomate	2 171 159
Plátano	2 065 949
Limón agrio	1 748 647

Nota. Fuente: INEGI. El Sector Alimentario en México. México. 2004.

Las personas tienen necesidades que requieren satisfacer, por ejemplo, comida, vivienda, educación, salud y recreación. Estos bienes y servicios existen gracias a que los comerciantes venden sus mercancías, los constructores hacen viviendas, los profesores dan clases, los agricultores cultivan en el campo y crían animales, entre otros (INEGI, 2021).

Tipos de agricultura según su finalidad:

Agricultura de subsistencia. Es la que alcanza para el consumo del agricultor y su familia; emplea técnicas tradicionales y depende de la lluvia (INEGI, 2021).

Agricultura comercial. Se realiza con maquinaria, semillas mejoradas y fertilizantes. Utiliza riego artificial y obtiene buenas cosechas para vender (INEGI, 2021).

En la tabla 4 se muestra la representación gráfica de los principales cultivos en Chiapas.

Tabla 4

Cultivos principales en Chiapas

Principales productos agrícolas	% en el total nacional	Lugar nacional
Café cereza	35.6	1° de 15
Plátano	57.8	1° de 18
Papaya maradol	33.8	1° de 14
Mango ataulfo	47.4	1° de 6

Nota. Fuente: INEGI. Carpetas de Datos Básicos Estatales. Datos Básicos de Chiapas.

Dirección General de Estadística. México. 2004. (Las cifras corresponden a 2003)

Del total de personas que contribuyen en el desarrollo de las actividades agropecuarias, 12.4% son el propio productor, 25.4% corresponde a mano de obra no remunerada, en donde se incluyen familiares del productor; 57.1% corresponde a la mano de obra remunerada, que pueden ser trabajadores contratados por jornada, por corto tiempo o por largo plazo, y 5.1% corresponde a la mano de obra dependiente de otra razón social (INEGI, 2021).

El 17% de los productores agropecuarios, responsables de la toma de decisiones en las unidades de producción son mujeres y 83% son hombres. El 89.9% de los productores tienen 40 años o más. El 23.1% de los productores hablan alguna lengua indígena. De estos, 17% son mujeres y 83% son hombres (INEGI, 2021).

La principal problemática dentro del sector agrícola y el desarrollo de sus actividades es el alto costo de insumos y servicios como son: combustible, energía eléctrica, semillas, fertilizantes, mano de obra, etcétera, los cuales fueron reportados por 73.8% de las unidades de producción y la dificultad para la comercialización debido a precios bajos fue reportada por el 33.1% de las unidades (INEGI, 2021).

En la tabla 5 se muestran los datos recolectados por el INEGI en la Encuesta Nacional Agropecuaria 2019. Superficie cultivada y producción de cultivos anuales y perennes por cultivo seleccionado. Datos de octubre de 2018 a septiembre de 2019.

Tabla 5

Superficie cultivada y producción

Cultivo seleccionado	Superficie sembrada	Superficie cosechada	Producción
	Hectáreas	Hectáreas	Toneladas
Anuales			
Amaranto	4 226.88	4 085.42	5 352.45
Arroz	26 867.95	26 513.96	157 432.69
Calabaza	54 882.70	46 459.71	651 066.50
Cebolla	43 557.56	38 157.95	999 487.17
Chile	135 488.20	127 999.23	1 981 389.97
Frijol	1 788 816.67	1 527 000.33	828 113.91
Jitomate (tomate rojo)	42 383.32	41 483.65	2 860 305.19
Maíz amarillo	1 534 965.48	1 315 447.68	5 400 839.40
Maíz blanco	6 672 098.24	5 863 579.53	25 811 328.12
Sorgo grano	1 411 676.35	1 282 363.50	3 671 068.03
Soya	187 766.04	155 501.77	310 411.61
Trigo grano	702 054.95	691 490.52	3 735 122.90
Perennes			
Aguacate	213 422.12	199 794.05	2 013 590.93
Alfalfa	397 487.93	365 087.64	NA
Cacao	57 096.21	54 541.61	24 265.59
Caña de azúcar	873 978.27	841 435.62	53 315 792.79
Fresa	13 821.19	13 785.04	233 467.52
Limón	209 436.57	191 667.12	1 351 055.82
Mango	181 665.21	165 007.66	NA
Manzana	36 874.69	31 593.48	406 211.12
Naranja	443 174.04	388 591.16	3 500 105.81
Plátano	92 834.23	87 045.75	1 927 485.33
Uva	28 543.91	26 986.88	316 213.89

Nota. La superficie cultivada y la producción es resultado de lo que se cultiva a cielo abierto y en agricultura protegida.

Aspectos de importancia del sector agropecuario y forestal panorama general del censo agropecuario 2022 (INEGI, 2021).

- Alimenta a 126 millones de mexicanos
- Los productores agropecuarios son una pieza clave en los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS).
- El 19% de los hogares mexicanos dependen económicamente de manera directa o indirecta del sector.
- La mitad de la población rural se encuentra en situación de pobreza y requiere programas de apoyo.
- Comprende el 4% del valor de las exportaciones del país, sin considerar las exportaciones de los productos del campo ya procesados.
- El sector es clave en estrategias para mitigar el cambio climático y preservar el medio ambiente.
- Para preservar el recurso hídrico, es fundamental atender la agricultura debido a su alto (y generalmente ineficiente) consumo de agua.
- La conservación de animales y plantas está fuertemente ligada con la actividad agropecuaria, aspecto muy importante en un país con tanta diversidad como lo es México.
- El sector primario emplea al 12% de la población ocupada del país.

El código fiscal de la federación en su artículo 16 define las ACTIVIDADES AGRICOLAS como: Las de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial (Código Fiscal de la Federación, 2023).

Otra definición según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, agricultura proviene del latín agricultura, que significa labranza o cultivo de la tierra, el arte de cultivar la tierra.

CAPITULO II: MARCO TEÓRICO

El tributo

El Estado está legitimado incluso por la vía coactiva para detraer recursos de los particulares a través del tributo, quedando obligados estos últimos, por disposición constitucional, a entregar una parte de su riqueza para sufragar los gastos del primero. El tributo se consolida, por tanto, como una vía de ingreso público a cargo de un particular. Se distingue de aquellas otras formas de financiación por su procedencia, pues se constriñe al pago hecho por los particulares. Los ingresos públicos son de muy variada forma y origen, el tributo conserva elementos propios que lo identifican e individualizan, dando vida al derecho tributario. (Manual de Derecho Fiscal, 2020)

En México el tributo se subsume en aquella otra figura identificada como contribución. El CFF ordenamiento tributario sustantivo construye el sistema impositivo a través de la contribución, según lo prevé su artículo 2o, como sinónimo de tributo. Si bien es cierto ese ordenamiento fiscal sustantivo enuncia la contribución como el eje respecto del cual se detrae la riqueza de los particulares, también lo es que en ningún momento lo define. No obstante, podemos afirmar que contiene un deber pecuniario coactivo manifestado a través de una ley instituido por el Estado con el objeto de solventar gastos públicos. El contribuyente participa de su riqueza al ente público a través de la figura del tributo, con la finalidad de que pueda, este último, satisfacer sus necesidades presupuestales (Manual de Derecho Fiscal, 2020).

2.1. Elementos sustanciales de las contribuciones

La contribución la entendemos como la aportación en dinero o en especie que los particulares en su calidad de contribuyentes, entregan en favor del Estado para cobrar los gastos públicos, siempre que es obligación esta contemplada por las leyes en materia fiscal (Vega, 2015).

Podemos decir que los particulares, en su calidad de sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria deben cumplir con sus obligaciones fiscales de manera espontánea, es decir, voluntariamente, para evitar que las autoridades fiscales ejerzan sus facultades económico-coactivas y los obligue al pago de los créditos fiscales que les corresponda cubrir (Vega, 2015).

Son contribuciones obligatorias, forzadas o exacciones, aquellas que establece la ley a cargo de los particulares cuándo se encuadren en la hipótesis normativa prevista en la ley fiscal (Vega, 2015).

Fundamento constitucional en materia de contribución

El fundamento constitucional que establece la obligación a los particulares en su calidad de sujetos pasivos, consistente en contribuir para cubrir los gastos públicos que es la fracción IV, del artículo 31 de nuestra Constitución Federal.

2.2 Clasificación de las contribuciones

Clasificación conforme al código fiscal de la Federación

1.- Impuestos

La legislación precisa a los impuestos como las contribuciones establecidas en ley, que deben pagar las Personas Físicas y Morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV artículo 2do. Del CFF (Vega, 2015).

La definición anterior nos indica que se consideran impuestos a todas las contribuciones que sean a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras (Obras Públicas) y derechos (Vega, 2015).

De lo anterior tenemos que los ingresos que percibe el estado por concepto de contribuciones son importantes para su actividad financiera y, destacan en este rubro, los provenientes de impuestos.

Hay que señalar que el aumento en la recaudación no se da únicamente al crear nuevos impuestos, sino que basta con ampliar la base gravable para incrementar los recursos del Estado, no resulta justo que se incrementen los gravámenes únicamente a los causantes cautivos, es conveniente que las autoridades Fiscales amplíen la base de contribuyentes, incorporando a la formalidad a aquellos comerciantes y otras personas que no están contribuyendo al gasto público y obtienen ingresos por sus actividades o actos en el comercio informal (Vega, 2015).

2.- Aportaciones de seguridad social

Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado (Vega, 2015).

En síntesis, las aportaciones de seguridad social son las cuotas que pagan los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), Instituto del fondo nacional de la vivienda para los trabajadores (INFONAVIT) con base en el Salario diario base de cotización de sus trabajadores (Vega, 2015).

3.- Contribuciones de mejoras

Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y Morales que se beneficien de manera directa por Obras Públicas (Vega, 2015).

4.- Derechos

Derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio Público de la nación, así como por recibir servicios que presta el estado de sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de derechos (Vega, 2015).

2.2.1 Definición de Impuestos según la doctrina

La doctrina Define al impuesto como una cuota, parte de su riqueza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas (Vega, 2015).

El carácter del impuesto es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad pública y de naturaleza indivisible (Vega, 2015).

Según el autor Sergio Francisco de la Garza:

El impuesto es una prestación tributaria, las características expuestas en torno a los tributos. Pero, además, y también cómo el resto de las obligaciones tributarias es *ex lege*, tiene su origen en la conjunción de un hecho real y de una hipótesis normativa o presupuesto que prevé y define, sí debe estar comprendida en una norma jurídica formal y materialmente legislativa que comprende a todos los elementos del impuesto (p.374).

De lo anterior, se desprende que el impuesto constituye la fuente principal de los ingresos públicos, de él dependen la mayoría de los programas gubernamentales; por este motivo, la reforma fiscal es de carácter continuo conformada de actos legislativos y administrativos tendientes a incrementar la captación de recursos financieros a fin de cubrir el gasto público (Vega, 2015).

De las contribuciones contenidas en la ley de ingresos de la federación, destacan, como los más importantes los siguientes: impuesto sobre la renta ISR, impuesto al valor agregado IVA, impuesto especial sobre producción y servicios IEPS, entre otros (Vega, 2015).

El impuesto es una prestación que el estado fija con carácter público y obligatorio para aquellas personas físicas y morales cuya situación jurídica coincide con lo previsto por la ley señalada como hecho generador del crédito fiscal (Vega, 2015).

El impuesto establecido por el estado en ley, no puede dejar de pagarse, pues de incumplir el contribuyente, el fisco tiene la potestad para ejercer el cobro coactivamente (Vega, 2015).

2.2.2 Clasificación de los impuestos

En México los impuestos son de índole federal o estatal, pero también las legislaturas locales crean impuestos para ser gestionados y cobrados por los municipios, a quienes se les otorga competencia tributaria. Así, dentro de este último tipo de impuestos municipales están los que gravan la adquisición de inmuebles, aplicando una tarifa proporcional por lo general del 2% al valor mayor que resulte entre el catastral, el de operación o el determinado a través de avalúo comercial. A su vez, también tenemos impuestos que recaen sobre la propiedad raíz, que pagan los titulares de los inmuebles de manera anual. Las entidades federativas tienen la posibilidad de crear todo tipo de tributos o, en lo particular, impuestos. Los impuestos más importantes son aquellos de índole federal, tales como el ISR, el IVA o el IEPS, por citar a los más importantes. El primero recae sobre la riqueza que surge de los ingresos que obtienen tanto las personas físicas o morales; los segundos, en cambio, atienden al valor de actos y actividades (Manual de Derecho Fiscal, 2020).

Los impuestos en su aspecto tradicional obtienen recursos para destinarse al gasto público de los entes públicos, identificándoseles de naturaleza fiscal, por el fin que persiguen; empero, cuando el impuesto es indiferente a la percepción de ingresos, con el claro objetivo de inhibir conductas, satisfacer necesidades políticas, culturales, económicas o sociales, estamos en presencia de impuestos de naturaleza extrafiscal; categoría tributaria que tiende a afectar sobre

todo el contenido del principio de capacidad contributiva. La constitucionalidad de este tipo de impuestos se obtiene cuando su carácter extrafiscal se desprende de los elementos que lo conforman: hecho imponible, base, tipo de gravamen o deuda tributaria, y cuando su resultado es proporcional al objetivo buscado (Manual de Derecho Fiscal, 2020).

1.- Impuestos directos e indirectos

Impuestos directos. En este tipo de impuestos el sujeto pasivo no puede trasladarlos a otra persona, es decir, recaen directamente sobre su patrimonio, por ejemplo: el impuesto sobre la renta por salarios, el cual se causa de acuerdo al monto percibido por el trabajador. (Vega, 2015).

Impuestos indirectos. En este tipo de impuesto el sujeto pasivo puede trasladarlos a otra persona, de modo que no sufre el impacto económico de forma definitiva, entre estos, se encuentra el impuesto al valor agregado (Vega, 2015).

2.- Impuestos reales y personales

Impuestos reales. Son los que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tomar en consideración al propietario del bien, por ejemplo: sobre uso o tenencia de vehículos (Vega, 2015).

Impuestos personales. Son aquellos en los que se toma en consideración la condición de los sujetos pasivos, recaen sobre el total de la capacidad tributaria de sujeto, por ejemplo, el impuesto sobre la renta de las personas físicas (Vega, 2015).

3.- Impuestos objetivos y subjetivos

Impuestos objetivos. Son aquellos en los que el legislador no define quién es el sujeto pasivo del impuesto, únicamente precisa la materia imponible (Vega, 2015).

Impuestos subjetivos. Son aquellos en los que se precisa, con claridad, quién es el sujeto pasivo de la relación tributaria (Vega, 2015).

4.- Impuestos especiales y generales

Impuestos especiales. Son los que graban determinada actividad (Vega, 2015).

Impuestos generales. Se distinguen de aquellos que graban actividades distintas, pero son de la misma naturaleza (Vega, 2015).

5.- Impuestos con fines fiscales y extrafiscales

Fines Fiscales

De conformidad con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal las contribuciones tienen fines fiscales, es decir, su destino o fin es cubrir los gastos públicos del estado (Vega, 2015).

Fines extrafiscales.

La característica de este tipo de contribuciones que su fin no es para cubrir los gastos públicos, con fundamento en el artículo 25 de la Constitución Federal vigente en 2023 (Vega, 2015).

2.3 Definición de persona física

La persona física es el ser humano, con derecho y capacidad para obligarse. En el ámbito del derecho fiscal tienen un tratamiento específico, definido en la ley de impuesto sobre la renta en el título IV, se les menciona en diversos artículos del código fiscal de la Federación en lo relativo a la nacionalidad, el domicilio, registrarse en el padrón de contribuyentes y diversas obligaciones fiscales (Vega, 2015).

2.4 Definición de personas jurídicas, colectivas o morales

De acuerdo con el artículo 7o del impuesto sobre la renta, se entenderá por persona moral las comprendidas, entre otras, por las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México (Vega, 2015).

Se les denomina persona jurídica porque se crean, forman o constituyen conforme a las leyes, tienen personalidad jurídica propia, independiente a la de sus socios o accionistas, con derechos, responsabilidades y obligaciones, se forma y crean por la voluntad de un grupo de personas, quienes pretenden alcanzar uno o varios fines, los cuales se incluyen como el objeto social, al ser una ficción jurídica, requieren la representación de una o varias personas, fungen como representante

legal, administrador o apoderados, con un poder notarial se les otorgan diversas facultades entre otras para pleitos y cobranzas (Vega, 2015).

2.4.1 Clasificación de las personas morales

Por la rama del derecho a la que pertenece

Derecho público

La federación los estados y los municipios

Derecho privado

Sociedades civiles: Sociedad civil, asociación civil, instituciones de asistencia privada

Sociedades mercantiles: Sociedad anónima, de responsabilidad limitada, en comandita simple, en comandita por acciones, cooperativas

Derecho social

Sociedades de producción y asociaciones de productores, ganaderos, *agricultores*, entre otros.

Tabla 6

Clasificación de personas morales por su fin económico y por su actividad

Por sus fines económicos	Por su actividad
Lucrativas	Sector primario
No lucrativas	Manufactureras
	Comerciales
	De servicios
	Departamentales
	Industriales
	Textiles
	Inmobiliarias
	Constructores
	Maquiladoras

Por sus fines económicos	Por su actividad
	Radio, Telecomunicación y otras áreas del sector
	Informática y otros servicios relacionados
	Del sector energético
	Otra

Nota. Clasificación por tipo de actividad

2.5 Potestad y competencia tributaria

La potestad constitucional en materia de contribuciones (Vega, 2015).

El artículo 71 constitucional dispone, el derecho de iniciar las leyes compete :

- I. Al Presidente de la República;
- II. A los Diputados y Senadores al congreso de la Unión;
- III. A las legislaturas de los Estados

Potestad del presidente de la república

Además, detener el derecho de iniciar las leyes, el presidente de la república puede promulgarlas y debe ejecutarlas, con fundamento en el artículo 89, fracción I de nuestra Carta Magna, Qué establece:

Artículo 89. Facultades y obligaciones del presidente, son las siguientes:

- I. promulgar y ejecutar las leyes que expida el congreso de La Unión, proveyendo esfera administrativa a su exacta observancia.

Adicionalmente con fundamento en el segundo párrafo de la fracción IV, del artículo 74 de la Constitución Federal, El Ejecutivo Federal debe preparar y entregar a la cámara de diputados anualmente, la iniciativa de ley de ingresos y el proyecto de presupuesto de egresos de la

Federación, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La cámara de diputados deberá aprobar el presupuesto de egresos de la Federación precepto legal prevé que cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, para llegar a la cámara la iniciativa de ley de ingresos y el proyecto de presupuesto de egresos de la federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre (Vega, 2015).

Potestad del Congreso de La Unión

La facultad que tiene el congreso de la unión para legislar en materia de contribuciones está regulada por el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 2023, en sus fracciones VII y XXIX, que establecen (Vega, 2015):

Artículo 73. El congreso tiene facultad:

VII. para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

XXIX. para establecer contribuciones:

1. Sobre el comercio exterior;
5. Especiales sobre:
 - A) energía eléctrica;
 - B) producción y consumo de tabaco elaborados;
 - C) gasolina y otros productos derivados del petróleo;
 - D) cerillos y fósforos;
 - E) agua miel y productos de su fermentación; y
 - F) explotación forestal.
 - G) consumo de cerveza

Potestad de los estados, del Distrito Federal y de los municipios.

El artículo 71, fracción III de la Constitución Federal de 2023 prevé la potestad de iniciar las leyes a las legislaturas de los Estados.

Potestad de los estados:

El artículo 115, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispone que las leyes federales no limitarán la facultad de los estados para establecer las contribuciones a qué se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones con las mismas, las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones (Vega, 2015).

Potestad del Distrito Federal:

El artículo 122 de la Constitución Federal Establece que el gobierno del Distrito Federal está a cargo de los poderes federales y de los órganos ejecutivo legislativo y judicial de carácter local (Vega, 2015).

El artículo 122-c, fracción V, inciso B), de la Constitución Federal, establece las facultades de la asamblea legislativa del Distrito Federal en lo relativo a examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos y la ley de ingresos del Distrito Federal, aprobando primero las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto (Vega, 2015)

Potestad de los municipios:

El artículo 115, fracción II de la Constitución Federal, los municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley (Vega, 2015).

El artículo 115, fracción IV de la Constitución Federal, dispone que los municipios administraran libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas estatales establezcan a su favor (Vega, 2015).

El artículo 115, fracción IV, inciso a) de la Constitución Federal, dispone que los municipios percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles (Vega, 2015).

El artículo 115, fracción IV, inciso B) de la Constitución Federal dispone que los municipios tendrán derecho a recibir participaciones federales con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente determinen las legislaturas de los Estados (Vega, 2015).

En el artículo 115, fracción IV, último párrafo, en la Constitución Federal, establece que las legislaturas de los estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y

fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de la propia Constitución (Vega, 2015).

2.6 Las reglas administrativas

En el artículo ,33 fracción I, incisos g) y h) del Código Fiscal de la Federación, se establece la obligación de las autoridades fiscales de publicar en el diario oficial de la federación las reglas de carácter general para ser conocidas y obedecida por las contribuyentes, mismas que ordenan:

g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refiere a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales. (Código Fiscal de la Federación, 2023).

h) dar a conocer en forma periódica, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, los criterios no vinculativos de las disposiciones Fiscales y aduaneras (Código Fiscal de la Federación, 2023).

En materia fiscal el sector primario, es el que comprende las actividades de: agricultura, ganadería, pesca y silvicultura (AGAPES), la importancia de este sector influye de manera importante en el desarrollo de la sociedad; tal es así que los contribuyentes personas físicas o morales que se dediquen exclusivamente a esta actividad cumplirán sus obligaciones de acuerdo a los establecido en este régimen.

2.6.1 Facilidades de Comprobación

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 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, al menos, con lo siguiente (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan para, 2023).

- 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, del prestador de los servicios o del trabajador eventual del campo.
 - b) Lugar y fecha de expedición.
 - c) Cantidad y clase de mercancías, descripción del servicio o tipo de trabajo eventual.
 - 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 por ciento o cantidad citados en el primer párrafo de esta regla, la cantidad que se podrá deducir conforme a esta disposición se determinará manteniendo la misma estructura porcentual de cada una de ellas. Cada uno de los gastos menores a que se refiere el primer párrafo de esta regla no podrá exceder de \$5,000.00 (cinco mil pesos 00/100 M.N.) (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

Para determinar el monto total 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 (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan , 2023).

Para los efectos del artículo 74 de la Ley del ISR de 2023, los contribuyentes que deban cumplir con sus obligaciones fiscales conforme al régimen establecido en el Título II, Capítulo VIII del citado ordenamiento, podrán optar por realizar pagos provisionales semestrales del ISR, siempre que las retenciones de este impuesto que efectúen a terceros y las declaraciones

correspondientes al IVA, las enteren y presenten en los mismos plazos que realicen sus pagos provisionales del ISR. Las personas morales que por el ejercicio fiscal de 2023 opten por realizar pagos provisionales y efectuar el entero del ISR retenido a terceros, así como la presentación de la declaración correspondiente de IVA 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 CFF 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 relativos al ISR y al IVA en forma semestral, no deberán presentar el aviso correspondiente hasta en tanto no cambien la opción elegida (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

Las personas morales para determinar los pagos provisionales del ISR del ejercicio fiscal de 2023, en lugar de aplicar lo establecido en el artículo 74 de la Ley del ISR, podrán determinarlos aplicando al ingreso acumulable del periodo de que se trate, el coeficiente de utilidad que corresponda en los términos del artículo 14 de la citada Ley, 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 fiscal que corresponda (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

2.6.2 Retención del ISR a trabajadores eventuales del campo

Los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de los artículos 74 y 113-E, párrafos noveno y décimo de la Ley del ISR de 2023, según corresponda, 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 \$625.00 (seiscientos veinticinco 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 generales y profesionales que habrán de regir a

partir del 1 de enero de 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 7 de diciembre de 2022, y de \$415.00 (cuatrocientos quince pesos 00/100 M.N.) en el resto del país, en cuyo caso, deberán elaborar y presentar a más tardar el 15 de febrero de 2024, aviso que contenga una relación individualizada de dichos trabajadores que indique el monto de las cantidades que les fueron pagadas en el ejercicio anterior, así como del impuesto retenido, en términos de la ficha de trámite 92/ISR "Aviso que presentan los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, ganaderas o de pesca que ejercen la opción de enterar el 4 por ciento por concepto de retenciones de ISR" contenida en el Anexo 1-A de la RMF, además deberán emitir el CFDI y su complemento por concepto de nómina correspondiente (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

2.6.3 Obligaciones de las personas morales de derecho agrario exentas del ISR para 2023.

Para los efectos del artículo 74 de la Ley del ISR, tratándose de personas morales de derecho agrario que deban cumplir con sus obligaciones fiscales conforme al régimen establecido en el Capítulo VIII del Título II del citado ordenamiento, 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, no estarán obligados a presentar declaraciones de pago provisional ni 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 las correspondientes al IVA. Tratándose de ejidos y comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el valor anual de la UMA. La facilidad prevista en el párrafo anterior, no será aplicable a los contribuyentes cuyos ingresos excedan de los límites señalados, por lo que deberán presentar la totalidad de las declaraciones correspondientes al ejercicio de que se trate (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan para, 2023)

2.6.4 Ingresos de la persona moral

En los términos 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 (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

2.6.5 Acreditamiento de estímulos fiscales

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, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal que les corresponda conforme a lo dispuesto en el artículo 16, apartado A, fracción II, último párrafo de la LIF, 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 ejercicio (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

Los contribuyentes mencionados en el párrafo anterior podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo mencionado contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio, 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 (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

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 del ejercicio de 60 millones de pesos, dejarán de aplicar desde el inicio del ejercicio el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere esta regla, por lo cual deberán presentar declaraciones complementarias de los meses anteriores y, en su caso, enterar la diferencia del impuesto no cubierta con su respectiva actualización y recargos. El impuesto que resulte se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se presentó la declaración en la que se aplicó el estímulo fiscal hasta el mes en el que se efectúe el pago correspondiente, de conformidad con el artículo 17-A del CFF, además, el contribuyente deberá cubrir los recargos por el mismo periodo de conformidad con el artículo 21 del Código citado (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

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 la facilidad del primer y segundo párrafos de esta regla se dejará de aplicar desde el inicio del ejercicio y se estará a lo dispuesto en el tercer párrafo de la misma (Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan, 2023).

2.7 Origen, antecedentes y evolución a través del tiempo del Régimen Simplificado

Antes de que apareciera el Régimen Simplificado, todos los contribuyentes con actividades empresariales se ubicaban dentro del Régimen General de Ley, tanto las personas físicas como las morales (Guerra, 2021).

Posteriormente, aparece el Régimen de Bases Especiales de Tributación, el cual se elimina en la Exposición de Motivos de la Reforma Fiscal para 1990, proponiendo un esquema basado en un flujo de efectivo, el cual determina la base del impuesto restando a las entradas en efectivo, bienes o servicios, las salidas en efectivo, bienes o servicios (Guerra, 2021).

Con base en lo anterior, en 1991 surge el Régimen Simplificado, el cual, apoyado por la Resolución de Facilidades Administrativas, establece diversos beneficios a los contribuyentes a partir del mismo año. Sin embargo, en 1998 las personas físicas con microindustria, servicios o comercio en pequeño, dejan de tributar dentro de este régimen, quedando únicamente los sectores agrícola, silvícola, ganadero, pesquero y de autotransporte; en el caso de los artesanos, se les restringe a algunos de ellos (Guerra, 2021).

Tanto en las personas físicas como en las personas morales, los tratamientos son muy parecidos, sin embargo, existen diferencias que examinaremos más detalladamente en el transcurso de nuestro estudio (Guerra, 2021).

Para el ejercicio 2002, surgió un cambio a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que dejó un capítulo especial dentro de las personas morales para el Régimen Simplificado, considerando a los mismos sectores que en 1998, sin embargo, no ocurre lo mismo respecto de las personas físicas, ya que no existe dentro de su Título de estudio dicho régimen, pero que las considera dentro de las personas morales como sus integrantes, o les da facilidades dentro del régimen general, el intermedio o el de pequeños (Guerra, 2021).

Tanto en las personas físicas como en las personas morales los tratamientos son muy parecidos. Para el ejercicio de 2008 se conservó la misma línea en materia de actividades agropecuarias, sin embargo, existieron algunos cambios en materia de facilidades administrativas o tasas del impuesto, incluyendo la aparición del IETU y del IDE que le pegó fuertemente a este tipo de contribuyentes (Guerra, 2021).

Para el ejercicio de 2010 se efectuó una disminución adicional en el ISR respecto a la reducción, ya que se pretendió irles quitando esa última tasa hasta que llegaran a estar en la última tasa impositiva que el grueso de los contribuyentes (Guerra, 2021).

Para el ejercicio 2013 se conservó la tasa empresarial, así como el ISR para personas físicas con ingresos exentos más altos. En el caso del sector primario no existió reducción al ISR, sin embargo, hubo modificaciones en lo que se refería a las deducciones opcionales (Guerra, 2021). Para 2014 se modifica la LISR, se entiende que, en su totalidad, sin embargo, fue una mala copia de la LISR anterior y con algunas adecuaciones mal hechas, inclusive, mala redacción, mala correlación, adicional a totalmente inconstitucional a simple vista, aunque los jueces, magistrados y ministros señalen cosas distintas (Guerra, 2021).

También consideremos que en 2015 se conservó la misma ley, la cual no llevaron a cabo modificaciones a los errores que tuvo la ley de 2014 (Guerra, 2021).

En 2016 corrigieron errores que se dieron en la ley aplicable en 2014, pero no deja de ser una ley desproporcionada, así como abusiva en muchos aspectos contra los gobernados (Guerra, 2021).

Para 2017 el SAT pretendió llevar a cabo una fiscalización a todos los contribuyentes, lo cual no logró, asimismo, pretendió llevar a cabo una alta recaudación, obteniendo el mismo resultado, debido a las deficiencias en su plataforma; debido a esto no ha podido lograr las revisiones electrónicas que pretendía (Guerra, 2021).

En 2018 trataron de fiscalizar todo el país, lo cual fue imposible llevar a cabo debido a la poca tecnología con la que cuenta el SAT, ya que es demasiada información, y cada vez se acrecienta más (Guerra, 2021).

En los años 2019 y 2020 se vivió un verdadero terrorismo fiscal, con el objeto de llevar a cabo la construcción del Tren Maya, de la Refinería Dos Bocas, y el Aeropuerto de Santa Lucía, la única pretensión del gobierno federal. Lo mismo ocurrirá en 2021 (Guerra, 2021).

No hay apoyos ni estímulos fiscales a los empresarios por la pandemia, ni mucho menos se busca que operen con normalidad, sino que se busca la recaudación a toda costa (Guerra, 2021).

2.8 Régimen Simplificado de confianza

A partir del ejercicio fiscal 2022 ha entrado en vigor el Régimen Simplificado de Confianza para Personas Físicas y Personas Morales. Para las personas físicas se busca incorporar a la tributación a estas mediante esquemas y mecanismos que simplifiquen el cumplimiento de obligaciones fiscales. Por su parte, para las personas morales se pretende alinear la base de tributación con los procedimientos que llevan a cabo las personas físicas con actividades empresariales y propiciar un pago de impuestos acorde con la realidad financiera de tales personas morales (López, 2022).

Durante los años 2020-2021, los efectos del virus SARS-CoV-2 afectaron desde el punto de vista económico a las empresas personas físicas y personas morales y ante este tipo de efectos económicos, el Gobierno Federal previo otorgar a los contribuyentes tratamientos fiscales benéficos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales. (López, 2022)

2.8.1 Personas físicas

El Régimen Simplificado de Confianza es una simplificación administrativa para que el pago del impuesto sobre la renta (ISR) se realice de forma sencilla, rápida y eficaz. El objetivo de este nuevo esquema es la reducción de las tasas de este impuesto para que las personas que tengan menores ingresos, paguen menos. Esta propuesta del Servicio de Administración Tributaria (SAT) se basa en las mejores prácticas internacionales (Nuñez et al., 2021).

La propuesta está orientada a contribuyentes personas físicas que perciben ingresos anuales menores a 3.5 millones de pesos facturados conforme a su actividad económica, pertenecientes a alguno de los cuatro regímenes fiscales que conforman el Régimen Simplificado de Confianza:

- a) Actividades empresariales y profesionales
- b) Régimen de Incorporación Fiscal
- c) Uso o goce de bienes inmuebles (arrendamiento)
- d) Actividades Agrícolas, Ganaderas, Pesqueras o Silvícolas

Con este Régimen se beneficia al 82 por ciento de las contribuyentes personas físicas.

A partir del ejercicio 2022 y años subsecuentes, las personas que se encuentren en este nuevo esquema o régimen estarán obligados a pagar entre el 1 % y el 2.5 % de sus ingresos. Debido a

las pequeñas tasas de pago de ISR, los contribuyentes no podrán deducir ningún tipo de gasto. Esto en razón de que, aun existiendo las posibilidades de deducción, la tasa efectiva del impuesto sobre la renta (ISR) a personas físicas fue de 25.4% durante 2020, lo cual representa diez veces más que la tasa máxima del Régimen Simplificado de Confianza (Nuñez et al., 2021).

El nuevo Régimen Simplificado de Confianza utilizará como base los ingresos facturados y cobrados, lo que permitirá disminuir la labor contable del contribuyente sin que requiera el apoyo de terceras personas. El SAT como anualmente lo realiza, hará los cálculos y ofrecerá la declaración anual precargada que estará prácticamente lista, solamente para ser cotejada y pagar (Nuñez et al., 2021).

2.8.1.1 Personas que pueden tributar en este régimen

Si eres persona física cuyos ingresos anuales no rebasan los 3.5 millones de pesos y realizas las siguientes actividades:

- Actividades empresariales y profesionales (talleres mecánicos, imprentas, restaurantes, cafeterías, cocinas económicas, cantinas, bares, tiendas de abarrotes, misceláneas, minisúper, escuelas, guarderías, ferreterías y refaccionarias, entre otras; así como, abogados, contadores y médicos, entre otras).
- Régimen de Incorporación Fiscal.
- Uso o goce de bienes inmuebles (arrendamiento de departamentos, casas y locales comerciales, entre otros).
- Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras.

Adicionalmente podrán obtener ingresos por salarios e intereses, siempre que la totalidad de los ingresos no supere el monto de los 3.5 millones de pesos al año (Nuñez et al., 2021).

2.8.1.2 Personas que no pueden tributar en este régimen

Cuando eres socio, accionista o integrante de personas morales o cuando estas sean partes relacionadas (Nuñez et al., 2021). Excepto cuando:

- Sean socios, accionistas o integrantes de personas morales que tributen en el Régimen de las Personas Morales con fines no Lucrativos, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que no perciban de este remanente distribuible.
- Sean socios, accionistas o integrantes de personas morales constituidas como instituciones o sociedades civiles con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, así como sociedades cooperativas de ahorro y préstamo constituidas para regular las actividades de estas; aún y cuando reciban intereses de dichas personas morales.
- Sean socios de sociedades cooperativas de producción integradas únicamente por personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, siempre que dichos socios cumplan por cuenta propia con sus obligaciones fiscales.
- Los residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país.
- Quienes cuenten con ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, es decir, los que no se encuentran gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75 % del que se causaría o pagaría en México.
- Los contribuyentes que apliquen otros beneficios o estímulos fiscales, por ejemplo, aquellos que por decreto reciben estímulos fiscales de la región fronteriza norte y sur.
- Los siguientes supuestos que se asimilan a salarios:
 - Honorarios a miembros de consejo, directivos, de vigilancia, consultivos, a administradores comisarios y gerentes generales.
 - Los honorarios que se presten preponderantemente a un prestatario.
 - Los honorarios por servicios prestados a empresas o personas físicas con actividad empresarial cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto por el régimen de asimilados a salarios.
 - Las personas físicas con actividades empresariales cuando comuniquen a su prestatario que optan por pagar el impuesto por el régimen de asimilados a salarios.

2.8.1.3 Cálculo y pago de Impuesto Sobre la Renta (RESICO)

Pagos mensuales: Las personas físicas que opten por tributar en este régimen fiscal efectuarán pagos mensuales a más tardar los días 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago. Para determinar el pago mensual, se deberán considerar los ingresos efectivamente percibidos, amparados por comprobantes fiscales, sin incluir el impuesto al valor agregado (IVA) y sin considerar deducción alguna, a los cuales se les aplicará la tasa contenida en la tabla del artículo 113-E, de la Ley del ISR (Nuñez et al., 2021).

Tabla 7

Tabla mensual

Monto de los ingresos amparados por comprobantes fiscales efectivamente cobrados, sin impuesto al valor agregado	Tasa aplicable
Hasta 25,000.00	1.00%
Hasta 50,000.00	1.10%
Hasta 83,333.33	1.50%
Hasta 208,333.33	2.00%
Hasta 3,500,000.00	2.50%

Nota. Fuente Prodecon (2021)

Tabla 8

Datos mensuales

Datos del mes	
Ingresos mensuales efectivamente cobrados sin incluir IVA	75,000.00
Gastos mensuales	15,000.00

Nota. Fuente Prodecon (2021)

Tabla 9*Cálculo mensual*

Cálculo de pago mensual	
Ingresos mensuales efectivamente cobrados sin incluir IVA	75,000.00
x Tasa aplicable (art. 113-E de la ley de LISR)	1.50%
= ISR por pagar del mes	1,125.00

Nota. Fuente Prodecon (2021)

Cuando se realicen actividades empresariales, profesionales o se otorgue el uso o goce temporal de bienes a personas morales, éstas deberán retener a la persona física, el 1.25% sobre el monto del pago que le efectúen, sin considerar el IVA, proporcionar el comprobante fiscal que contenga el monto retenido y enterarlo al SAT, el día 17 del mes inmediato posterior. Dicha retención será considerada por la persona física, en el pago mensual que podrá restar al cálculo de su ISR (Nuñez et al., 2021).

Los gastos no podrán restarse a los ingresos efectivamente obtenidos por el contribuyente, toda vez que la mecánica de cálculo del ISR no considera la disminución de deducción alguna (Nuñez et al., 2021).

2.8.1.4 Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de Régimen Simplificado de Confianza.

Una vez que el contribuyente haya presentado y, en su caso, pagado el ISR mensual correspondiente, deberá calcular el ISR del ejercicio, para lo cual considerará el total de los ingresos efectivamente percibidos en el ejercicio que corresponda, amparados con los comprobantes fiscales, a los cuales les aplicará la tasa contenida en la tabla anual del artículo 113-F de la Ley del ISR, sin incluir el IVA y sin aplicar deducción alguna; al ISR anual determinado, se le podrán disminuir los pagos mensuales y, en su caso, la retención del 1.25% que les hayan efectuado las personas morales (Nuñez et al., 2021).

Tabla 10*Ejemplo*

Datos del ejercicio 2023	
Ingresos efectivamente cobrados en el ejercicio 2023 (sin incluir IVA)	755,382.00
Gastos ejercicios 2023	121,289.00

Nota. Fuente Prodecon (2021)

Tabla 11*Ejemplo*

Cálculo de pago mensual	
Ingresos mensuales efectivamente cobrados sin incluir IVA	755,382.00
x Tasa aplicable (art. 113-E de la ley de LISR)	1.50%
= ISR por pagar del ejercicio 2023	11,330.73
- Pagos mensuales efectuados en el ejercicio	8,154.00
- Retenciones de ISR (por personas morales)	1,200.00
= ISR del ejercicio 2023	1,976.73

Nota. Fuente Prodecon (2021)

Es importante considerar con respecto, al IVA, no se contempla una mecánica distinta al pago de éste, por lo que se determinarán los pagos mensuales de este impuesto, conforme a lo dispuesto en la Ley del IVA de 2023 (Nuñez et al., 2021).

2.8.2 Personas morales

En el Régimen Simplificado de Confianza estarán las personas morales constituidas únicamente por personas físicas que no estén asociados a otras personas morales, cuyos ingresos totales en el año no excedan de 35 millones de pesos, entre otros requisitos establecidos (Nuñez et al., 2021).

De acuerdo con censos económicos e información de los padrones del SAT, existen más de 2 millones de personas morales quienes se constituyen como micro, pequeñas y medianas empresas que promueven la activación económica e impulsan la competitividad (Nuñez et al., 2021).

Este nuevo régimen tiene el objetivo de otorgar mayor liquidez a estas personas morales. Es decir, pretende que las empresas tengan mayor cantidad de efectivo para sus gastos inmediato (Nuñez et al., 2021).

2.8.2.1 Personas que pueden tributar en este régimen

Si eres una empresa que se encuentra inscrita bajo el Régimen General, que presentas la declaración anual de ISR, así como declaraciones provisionales mensuales y reporta los ingresos y gastos facturados en cada periodo deberás tributar en el Régimen Simplificado de Confianza. (Nuñez et al., 2021).

Toma en cuenta que si eres persona moral debes residir en México y estar constituida únicamente por personas físicas cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no excedan la cantidad de 35 millones de pesos, o bien, ser persona moral residente en México, únicamente constituida por personas físicas cuando inicies operaciones y estimes que tus ingresos no excederán dicha cantidad (Nuñez et al., 2021).

2.8.2.2. Personas que no pueden tributar en este régimen

Cuando uno o varios de sus socios, accionistas o integrantes, participen en otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o de su administración, o cuando sean partes relacionadas (Nuñez et al., 2021).

- Que realicen actividades a través de fideicomiso o asociación en participación.
- Que por las actividades que realicen deban tributar como:
 - Instituciones de crédito en el Régimen General de Ley.
 - En el Régimen Opcional para Grupo de Sociedades.

- En el Régimen de los Coordinados.
 - En el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras.
 - En el Régimen de las Personas Morales con Fines no Lucrativos.
 - En el Régimen de Sociedades Cooperativas de Producción que optan por diferir sus ingresos.
- Los contribuyentes que dejen de tributar en el Régimen Simplificado de Confianza.

2.8.2.3 Cálculo y pago del Impuesto Sobre la Renta (RESICO)

Pagos provisionales

Los contribuyentes que tributen en el Régimen Simplificado de Confianza deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, para lo cual deberán calcular la utilidad fiscal, a la cual se le aplicará la tasa establecida en el artículo 9, de la Ley del ISR, esto es, el 30%. Para determinar la utilidad fiscal, se deberán restar al total de los ingresos efectivamente percibidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas efectivamente erogadas, correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido y, al ISR que se determine, se le podrán acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad, así como la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, por instituciones que componen el sistema financiero, en los términos del artículo 54 de la Ley del ISR del año 2023 (Nuñez et al., 2021).

Es importante considerar que, en este Régimen Simplificado de Confianza de Personas Morales, los pagos provisionales no se calculan con base a un coeficiente de utilidad, como sí lo es en el Título II, de la Ley del ISR de 2023, Régimen General en donde la acumulación de los ingresos se da en tres momentos: a) cuando se expide el comprobante que ampara el precio o la contraprestación pactada, b) cuando se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio, o c) cuando se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada; sino que el cálculo es con base al flujo de efectivo, esto es, total de

ingresos efectivamente percibidos menos erogaciones efectivamente pagadas (Nuñez et al., 2021).

2.8.2.4 Deducciones autorizadas dentro del Régimen Simplificado de Confianza (RESICO)

Las erogaciones que podrán considerarse como deducibles para efecto del ISR, son (Nuñez et al., 2021).

- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.
- Adquisiciones de mercancías, así como de materias primas.
- Gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- Inversiones.
- Los intereses pagados derivados de la actividad, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades de la persona moral y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.
- Cuotas a cargo de los patrones pagadas al IMSS.
- Así como las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de la Ley del ISR para el ejercicio 2023.

Las erogaciones por inversiones como lo son los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en períodos preoperativos, serán deducibles para efectos del ISR, en donde estas deducciones se determinarán conforme a la mecánica de la Sección II, del Capítulo II, del Título II de la Ley del ISR de 2023, esto es, se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los porcentos máximos autorizados, sobre el monto original de la inversión el cual comprende, además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado, así como

las erogaciones por concepto de derechos, cuotas compensatorias, preparación de emplazamiento físico, instalación, montaje, manejo, entrega, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes o agencias aduanales, así como los relativos a los servicios contratados para que la inversión funcione (Nuñez et al., 2021).

Es importante considerar que los porcentos máximos autorizados, comprendidos en este régimen, se deducen en un plazo menor al establecido en el Título II de la Ley del ISR para 2023, dependiendo el tipo de bien y sobre el monto original de la inversión, siempre que el monto total de las inversiones durante el ejercicio no exceda de 3 millones de pesos. Cuando el monto de las inversiones exceda de 3 millones de pesos, se aplicarán los porcentos máximos de deducción de inversiones establecidos en la Sección II, Capítulo II, del Título II de la LISR para 2023 (Nuñez et al., 2021).

Además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, se deberán reunir los siguientes (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate, considerándose como efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito y, cuando los pagos sean mediante cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

En el caso de inversiones, deberán deducirse en el ejercicio en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, aun cuando en dicho ejercicio no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Deberán ser estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago del ISR (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Se restarán una sola vez.

En materia de seguros o fianzas, los pagos de las primas se deberán hacer conforme a las leyes de la materia debiendo corresponder a conceptos que la Ley del ISR señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos.

Cuando el pago se realice a plazos, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda, excepto tratándose de las deducciones por inversiones a que se refiere el artículo 209 de la Ley del ISR de 2023 (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Tratándose de inversiones, no se le dé efectos fiscales a su revaluación.

Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la Ley del ISR de 2023.

2.8.2.5 Impuesto Sobre la Renta del ejercicio

Una vez calculados y enterados los pagos provisionales correspondientes, los contribuyentes deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del artículo 9 de la Ley del ISR, esto es, se deberá determinar la utilidad fiscal disminuyendo, al total de los ingresos obtenidos en el ejercicio de que se trate, las deducciones autorizadas y, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar; multiplicando el resultado por la tasa del 30% y, contra el impuesto anual así determinado, se podrá efectuar el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario, así como el impuesto acreditable pagado en el extranjero y el ISR por pago de dividendos o utilidades, en términos de los artículos 5 y 10 de la Ley del ISR, respectivamente (Nuñez et al., 2021).

2.9 Aspectos generales de la agricultura

Según el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, las actividades del sector primario quedan comprendidas dentro del concepto de actividades empresariales, dado que dicho artículo establece que se incluirán dentro de las mismas, las siguientes:

1. Las comerciales.
2. Las industriales.

3. Las agrícolas.
4. Las ganaderas.
5. Las de pesca.
6. Las silvícolas.

A continuación, se definen los conceptos de las actividades del sector primario.

Concepto de actividades agrícolas

Con fundamento en la fracción III del artículo 16 del CFF, las actividades agrícolas comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos que no hayan sido objeto de transformación industrial (Pérez Chavez & Fol Olguín, 2019).

Conforme al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, agricultura proviene del latín agricultura, que significa labranza o cultivo de la tierra, el arte de cultivar la tierra (Guerra, 2021).

Concepto de actividades ganaderas

De conformidad con la fracción IV del artículo 16 del CFF, las actividades ganaderas consisten 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 (Pérez Chavez & Fol Olguín, 2019).

Asimismo, de acuerdo con la regla 1.1 de la Resolución de facilidades administrativas, los contribuyentes dedicados a realizar actividades ganaderas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Capítulo VIII del Título II de la LISR de 2023, denominado “Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras”, se considerarán como actividades ganaderas las que consisten 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 (Pérez Chavez & Fol Olguín, 2019).

En ningún caso se aplicará lo dispuesto en dicha regla a las personas que no sean propietarias del ganado, aves de corral y animales a que se refiere la misma (Pérez Chavez & Fol Olguín, 2019).

Concepto de actividades pesqueras

De acuerdo con la fracción V del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación de 2023, las actividades pesqueras incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos que no hayan sido objeto de transformación industrial (Pérez Chavez & Fol Olguín, 2019).

Concepto de actividades silvícolas

Según la fracción VI del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación de 2023, las actividades silvícolas son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

El sector primario, mismo que comprende las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas, tiene una enorme importancia en el desarrollo de nuestra economía, por diversos años, los legisladores y autoridades fiscales le han otorgado diversos beneficios fiscales a este sector (Pérez Chavez & Fol Olguín, 2019).

Este régimen se basa en el flujo de efectivo y tiene por objeto facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales la determinación del ISR, con base en flujo de efectivo, es indispensable para este sector que obtiene ingresos por ciclos, ya que si tributara conforme a lo devengado, en algunos periodos no contaría con recursos para pagar sus impuestos cuenta con la facilidad de no determinar el ajuste anual por inflación, con esto se simplifica la carga administrativa y es congruente con la determinación del impuesto sobre la base de flujo de efectivo (Pérez Chavez & Fol Olguín, 2019).

2.10 Personas Morales

Para el ejercicio 2023 podrán tributar dentro del Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras las siguientes personas morales (Guerra, 2021).

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

Las anteriores personas morales deben tener dichos giros como actividad preponderante, considerando como tal si representan cuando menos el 90% de los ingresos totales, los ingresos por dichos giros (Guerra, 2021).

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

2.10.1 Obligaciones

I. Las personas morales que tributen dentro de este Régimen, deberán llevar a cabo lo siguiente cumplir su obligación conforme a lo dispuesto en la sección I del capítulo II del Título IV (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Calcularán y enterarán los pagos provisionales por cada uno de sus socios integrantes en términos del artículo 106 de la LISR aplicando la tarifa del artículo 96 tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la LISR tratándose de personas morales.

Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinaran la utilidad gravable del ejercicio aplicando lo dispuesto en el artículo 109 de la LISR, a la utilidad gravable determinada se le aplicara la tarifa del artículo 152 de la LISR tratándose de personas físicas o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma tratándose de personas morales.

Contra el impuesto que resulte a cargo se podrá acreditar los pagos provisionales efectuados por la persona moral.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentaran las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, 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 presentara en el mes de abril del año siguiente (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

2.10.2 Ingresos Acumulables

Se consideran ingresos para el ISR tanto para personas físicas y morales los siguientes (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

- I. se consideran ingresos acumulables los obtenidos por la realización de actividades empresariales.

- II. Las condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial, así como de las deudas antes citadas que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor.
- III. Los provenientes de la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de crédito distintos de las acciones
- IV. Las cantidades que se recuperen por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial.
- V. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros.
- VI. Los derivados de la enajenación de obras de arte hechas por el contribuyente
- VII. Los obtenidos por agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, por promotores de valores o de administradoras de fondos para el retiro, por los servicios profesionales prestados a dichas instituciones.
- VIII. Los obtenidos mediante la explotación de una patente aduanal.
- IX. Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial, sin ajuste alguno.
- X. Las devoluciones que se efectúen o los descuentos o bonificaciones que se reciban, siempre que se hubiese efectuado la deducción correspondiente.
- XI. La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad.

Los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme al Código Fiscal de la Federación, se considerarán ingresos acumulables, cuando en el ejercicio de que se trate el contribuyente perciba preponderantemente ingresos que correspondan a actividades empresariales o a la prestación de servicios.

Se considera que el contribuyente percibe ingresos preponderantemente por actividades empresariales, cuando dichos ingresos representen en el ejercicio de que se trate o en el anterior. Más del 50% de los ingresos acumulables del contribuyente (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Ingresos preponderantes cuando se obtienen por concepto de la actividad más del 90% del total de los ingresos en un ejercicio.

2.10.3 Momento de acumulación de los ingresos

Los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos; es decir; cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe igualmente se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago. Cuando se perciban en cheque, se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entiende que es efectivamente percibido cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones (Lechuga Santillan, 2022).

Tratándose de los ingresos por condonación, quita o remisión se considerarán efectivamente percibidos en la fecha en que se convenga la condonación, la quita o la remisión, o en la que se consume la prescripción (Lechuga Santillan, 2022).

En el caso de enajenación de bienes que se exporten se deberá acumular el ingreso cuando efectivamente se perciba. En el caso de que no se perciba el ingreso dentro de los doce meses siguientes a aquél en el que se realice la exportación, se deberá acumular el ingreso una vez transcurrido dicho plazo (Lechuga Santillan, 2022).

2.10.4 Deducciones autorizadas

Se podrán efectuar las deducciones siguientes en la actividad empresarial (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.
- Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.
- Los gastos
- Las inversiones
- Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre

y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades empresariales y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.

- Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social
- Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.

2.10.5 Requisitos de las deducciones

Las deducciones autorizadas, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

- Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Se consideran efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Cuando los pagos a que se refiere el párrafo anterior se efectúen con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en el comprobante fiscal que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

- Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago de este impuesto.
- Que cuando la Ley permita la deducción de inversiones se proceda en los términos del artículo 104 de la Ley de LISR de 2023. Tratándose de contratos de arrendamiento financiero, además deberán cumplirse los requisitos del artículo 38 de la ley en mención.
- Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.
- Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que la Ley de ISR señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos

por parte de la aseguradora, a persona alguna, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

- Cuando el pago se realice a plazos, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda, excepto tratándose de las deducciones a que se refiere el artículo 104 de la LISR de 2023.
- Que tratándose de las inversiones no se le dé efectos fiscales a su revaluación.

2.10.6 Plazo para reunir los requisitos

Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la Ley. Tratándose únicamente de los comprobantes fiscales a que se refiere el primer párrafo de la fracción III del artículo 27 de la Ley ISR, éstos se obtengan a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración del ejercicio y la fecha de expedición de dicho comprobante fiscal deberá corresponder al ejercicio en el que se efectúa la deducción (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

2.11 Artículo 27 Ley de Impuesto Sobre la Renta

Las deducciones autorizadas deberán reunir los siguientes requisitos (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Gastos estrictamente indispensables y donativos

- I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Deducción de inversiones

- II. Que cuando esta Ley permita la deducción de inversiones se proceda en los términos de la Sección II (de las inversiones) de este Capítulo.

Pagos mediante transferencia electrónica de fondos

- III. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

El registro en contabilidad

- IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

Retención y entero de impuestos a cargo de terceros

- V. Cumplir con las obligaciones establecidas en la Ley del ISR y las demás disposiciones fiscales en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos solo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76 de la Ley de ISR de 2023.

Traslación del IVA

- VI. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente. Asimismo, deberán cumplir con la obligación de retención y entero del impuesto al valor agregado que, en su caso, se establezca en la Ley de la materia.

Intereses por capitales tomados en préstamo

- VII. Que, en el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, éstos se hayan invertido en los fines del negocio. Cuando el contribuyente otorgue préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus funcionarios, o a sus socios o accionistas, sólo serán deducibles los intereses que se devenguen de capitales tomados en préstamos hasta por el monto de la tasa más baja de los intereses estipulados en los préstamos

a terceros, a sus trabajadores o a sus socios o accionistas, en la porción del préstamo que se hubiera hecho a éstos y expida y entregue comprobante fiscal a quienes haya otorgado el préstamo; los cuales podrán utilizarse como constancia de recibo si en alguna de estas operaciones no se estipularan intereses, no procederá la deducción respecto al monto proporcional de los préstamos hechos a las personas citadas. Estas últimas limitaciones no rigen para instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto múltiple reguladas u organizaciones auxiliares del crédito, en la realización de las operaciones propias de su objeto.

Pagos y donativos efectivamente erogados

VIII. Que tratándose de pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, de los contribuyentes a que se refieren los artículos 72, 73, 74 y 196 de esta Ley, así como de aquéllos realizados a los contribuyentes a que hace referencia el último párrafo de la fracción I del artículo 17 de esta Ley y de los donativos, éstos sólo se deduzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate, se entenderán como efectivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, mediante transferencias electrónicas de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Honorarios a administradores, gerentes, consejeros, etcétera

IX. Que, tratándose de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole, éstos se determinen, en cuanto a monto total y percepción mensual o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes:

a) Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.

- b)** Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.
- c)** Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Pagos por asistencia técnica y regalías

- X.** Que en los casos de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello; que se preste en forma directa y no a través de terceros, excepto en los casos en que los pagos se hagan a residentes en México, y en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuará por un tercero autorizado; y que no consista en la simple posibilidad de obtenerla, sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

Gastos de previsión social

- XI.** Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Pagos de primas por seguros o fianzas

- XII.** Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que esta Ley señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a persona alguna, por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

Valor de mercado del costo de adquisición o de intereses

- XIII.** Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

Adquisición de mercancías de importación

- XIV.** Que, en el caso de adquisición de mercancías de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. Se considerará como monto de dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de la importación.

Pérdidas por créditos incobrables

- XV.** Que, en el caso de pérdidas por créditos incobrables, éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.

Para los efectos de este artículo, se considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro, entre otros, en los siguientes casos:

- a)** Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de treinta mil unidades de inversión, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. En este caso, se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora.
- b)** Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a treinta mil unidades de inversión, cuando el acreedor obtenga resolución definitiva emitida por la autoridad competente, con la que demuestre haber agotado las gestiones de cobro o, en su caso, que fue imposible la ejecución de la resolución favorable.
- c)** Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. En el primer supuesto, debe existir sentencia que declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos.

Pagos a empleados o a terceros sujetos a abonos en las enajenaciones

- XVI.** Que, tratándose de remuneraciones a empleados o a terceros, que estén condicionadas al cobro de los abonos en las enajenaciones a plazos o en los contratos de arrendamiento financiero en los que hayan intervenido, éstos se deduzcan en el ejercicio en el que dichos abonos o ingresos se cobren, siempre que se satisfagan los demás requisitos de esta Ley.

Pagos a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero

- XVII.** Que, tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación que señale el Reglamento de la Ley de ISR de 2023 en sus artículos 2 y 52.

Plazo para reunir los requisitos de las deducciones

XVIII. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley. Tratándose del comprobante fiscal a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, éste se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren las fracciones V y VI de este artículo, respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha. Tratándose de las declaraciones informativas a que se refieren los artículos 76 de esta Ley, y 32, fracciones V y VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, éstas se deberán presentar en los plazos que al efecto establece el citado artículo 76 y contar a partir de esa fecha con los comprobantes fiscales correspondientes. Además, la fecha de expedición de los comprobantes fiscales de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

Tratándose de anticipos por los gastos a que se refiere la fracción III del artículo 25 de esta Ley, éstos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se cuente con el comprobante fiscal del anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó y con el comprobante fiscal que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante fiscal y el monto del anticipo. En todo caso para efectuar esta deducción, se deberán cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales

Subsidio para el empleo

XIX. Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.

Deducción de los inventarios

- XX.** Que el importe de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, en existencia, que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente hubiera perdido su valor, se deduzca de los inventarios durante el ejercicio en que esto ocurra; siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el Reglamento de esta Ley.

Los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados a que se refiere el párrafo anterior, siempre que tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud, antes de proceder a su destrucción, se ofrezcan en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles conforme a esta Ley, dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos, cumpliendo con los requisitos que para tales efectos establezca el Reglamento de esta Ley.

Deducción de gastos del fondo de previsión social

- XXI.** Que tratándose de gastos que conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas se generen como parte del fondo de previsión social a que se refiere el artículo 58 la Ley de ISR y se otorguen a los socios cooperativistas, los mismos serán deducibles cuando se disponga de los recursos del fondo correspondiente, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

- a) Que el fondo de previsión social del que deriven se constituya con la aportación anual del porcentaje, que, sobre los ingresos netos, sea determinado por la Asamblea General.
- b) Que el fondo de previsión social esté destinado en términos del artículo 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas a las siguientes reservas:
 - 1.- Para cubrir riesgos y enfermedades profesionales.
 - 2.- Para formar fondos y haberes de retiro de socios.
 - 3.- Para formar fondos para primas de antigüedad.
 - 4.- Para formar fondos con fines diversos que cubran: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles,

actividades culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.

Para aplicar la deducción a que se refiere este numeral la sociedad cooperativa deberá pagar, salvo en el caso de subsidios por incapacidad, directamente a los prestadores de servicios y a favor del socio cooperativista de que se trate, las prestaciones de previsión social correspondientes, debiendo contar con los comprobantes fiscales expedidos a nombre de la sociedad cooperativa (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

- c) Acreditar que al inicio de cada ejercicio la Asamblea General fijó las prioridades para la aplicación del fondo de previsión social de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa.

Valor de los bienes

- XXII.** Que el valor de los bienes que reciban los establecimientos permanentes ubicados en México, de contribuyentes residentes en el extranjero, de la oficina central o de otro establecimiento del contribuyente ubicado en el extranjero, no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.

2.12 Gastos no deducibles

Pago por ISR, contribuciones a cargo de terceros.

Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo de los patrones, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Tampoco serán deducibles las cantidades provenientes del subsidio para el empleo que entregue el contribuyente, en su carácter de retenedor, a las personas que le presten servicios personales subordinados ni los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Gastos e inversiones.

Los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este Capítulo. En el caso de automóviles y aviones, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere el artículo 36 de la Ley de ISR de 2023, respecto del valor de adquisición de los mismos (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Obsequios, atenciones y gastos de naturaleza análoga

Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquéllos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Gastos de representación

Los gastos de representación

Viáticos o gastos de viaje.

Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley de ISR o deben estar prestando servicios profesionales. Los gastos a que se refiere esta fracción deberán estar amparados con un comprobante fiscal cuando éstos se realicen en territorio nacional o con la documentación comprobatoria correspondiente, cuando los mismos se efectúen en el extranjero (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Gastos de viaje destinados a alimentación

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$ 750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, o \$ 1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que ampare el hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente

únicamente acompañe el comprobante fiscal relativo al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo solo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Gastos de viaje destinados a automóviles.

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$ 850.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que ampare el hospedaje o transporte (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Gastos de viaje destinados al hospedaje.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$ 3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación comprobatoria que los ampare la relativa al transporte (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Sanciones, indemnizaciones o penas convencionales

Las sanciones, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales. Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, podrán deducirse cuando la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Intereses que se señalan

Los intereses devengados por préstamos o por adquisición, de valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, así como tratándose de títulos de crédito o de créditos de los señalados en el artículo 8 de la Ley de ISR, cuando el préstamo o la adquisición se hubiera efectuado de personas físicas o personas morales con fines no lucrativos (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Provisiones que se señalan

Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Reservas creadas para la indemnización al personal

Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Primas o sobreprecio por reembolso de capital.

Las primas o sobreprecio sobre el valor nominal que el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor.

Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Crédito comercial.

El crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.

Arrendamiento de aviones, embarcaciones o casas habitación

Los pagos por el uso o goce temporal de aviones y embarcaciones, que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente.

Tratándose de pagos por el uso o goce temporal de casas habitación, sólo serán deducibles en los casos en que reúnan los requisitos que señale el Reglamento de la Ley de ISR. Las casas de recreo, en ningún caso serán deducibles (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Arrendamiento de automóviles

Tratándose de automóviles, sólo serán deducibles los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles hasta por un monto que no exceda de \$ 200.00, diarios por automóvil o \$285.00, diarios por automóvil cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables,

así como por automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno, siempre que además de cumplir con los requisitos que para la deducción de automóviles establece la fracción II del artículo 36 de la LISR de 2023, , los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de arrendadoras, siempre que los destinen exclusivamente al arrendamiento durante todo el período en el que le sea otorgado su uso o goce temporal (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pérdidas derivadas de inversiones no deducibles.

Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión no es deducible conforme a lo dispuesto por la ley de ISR de 2023 (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pagos de IVA e IESPS.

Los pagos por concepto de impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios, que el contribuyente hubiese efectuado y el que le hubiera trasladado. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a gastos o inversiones deducibles (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pérdidas derivadas de fusión, reducción de capital o liquidación de sociedades

Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pérdidas por enajenación de acciones u otros títulos valor.

Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones y de otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés en los términos del artículo 8 de la Ley de ISR. Tampoco serán deducibles las pérdidas financieras que provengan de operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones o índices accionarias (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Gastos a prorrata en el extranjero.

Los gastos que se hagan en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta en los términos de los Títulos II o IV de la Ley de ISR de 2023 (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pérdidas por operaciones financieras derivadas.

Las pérdidas que se obtengan en las operaciones financieras derivadas y en las operaciones a las que se refiere el artículo 21 de la Ley de ISR de 2023, cuando se celebren con personas físicas o morales residentes en México o en el extranjero, que sean partes relacionadas en los términos del artículo 179 de la Ley de ISR de 2023, cuando los términos convenidos no correspondan a los que se hubieren pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Consumo en bares, restaurantes.

El 91.5% de los consumos en restaurantes. Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria. Serán deducibles al 100% los consumos en restaurantes que reúnan los requisitos de la fracción V del artículo 28 de la LISR sin que se excedan los límites establecidos en dicha fracción. En ningún caso los consumos en bares serán deducibles (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Gastos en comedores.

Los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aun cuando lo estén, éstos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general diario del área geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pagos por servicios aduaneros.

Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes o la persona moral constituida por dichos agentes aduanales en los términos de la Ley Aduanera (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pagos a partes relacionadas.

Los pagos realizados a partes relacionadas o a través de un acuerdo estructurado, cuando los ingresos de su contraparte estén sujetos a regímenes fiscales preferentes.

Pagos iniciales para adquirir o vender, bienes, divisas, acciones que no coticen en mercados reconocidos.

Los pagos de cantidades iniciales por el derecho de adquirir o vender, bienes, divisas, acciones u otros títulos valor que no coticen en mercados reconocidos, de acuerdo con lo establecido por el artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación de 2023, y que no se hubiera ejercido, siempre que se trate de partes contratantes que sean relacionadas en los términos del artículo 179 de la Ley de ISR de 2023 (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Restitución por prestatarios.

La restitución efectuada por el prestatario por un monto equivalente a los derechos patrimoniales de los títulos recibidos en préstamo, cuando dichos derechos sean cobrados por los prestatarios de los títulos (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Cantidades con carácter de PTU.

Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Intereses derivados de deuda.

Los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero en los términos del artículo 179 de la Ley LISR (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Anticipos por adquisiciones de las mercancías.

Los anticipos por las adquisiciones de las mercancías, materias primas, productos semiterminados y terminados o por los gastos relacionados directa o indirectamente con la producción o la prestación de servicios a que se refiere el artículo 39 (Costo de lo vendido) de la

Ley de ISR. Dichos anticipos tampoco formarán parte del costo de lo vendido a que se refiere la fracción II del artículo 25 de la Ley de ISR de 2023 (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Pagos que sean ingresos exentos para el trabajador.

Los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

Los conceptos no deducibles a que se refiere la Ley de ISR, se deberán considerar en el ejercicio en el que se efectúe la erogación y no en aquel ejercicio en el que formen parte del costo de lo vendido (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

2.13 Reducción del Impuesto Sobre la Renta al 30% (artículo 74 LISR, 2023)

Tratándose de personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas reducirán el Impuesto Sobre la Renta determinado, la reducción será del 30%.

En la tabla 12 se muestra el ejemplo de cálculo de ISR de una persona moral del régimen agrícola

Tabla 12

Fórmula para el cálculo de ISR

CONCEPTO
Ingresos del período
- Ingresos exentos
= Ingresos acumulables
- Deducciones del período
- comprobadas
- Deducciones del período opcionales
= Utilidad fiscal del período
- PTU pagada en el ejercicio
- Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores
= Utilidad gravable del período
x Tasa del 30% art 9 LISR

CONCEPTO
- Reducción del 30%
= Impuesto del período
- Pagos provisionales anteriores
= Pago provisional del periodo

Nota. Tomado del Libro Agricultura, Ganadería, Silvicultura y Pesca 2019

Tabla 13 muestra el ejemplo del cálculo de ISR ANUAL de una persona moral del régimen agrícola

Tabla 13

Fórmula del cálculo de ISR anual

CONCEPTO
Ingresos totales del ejercicio
- Ingresos exentos del ejercicio
= Ingresos acumulables del ejercicio
- Deducciones autorizadas del ejercicio
- Deducciones autorizadas opcionales del ejercicio.
= Utilidad fiscal del ejercicio
- PTU pagada en el ejercicio
- Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores
= Utilidad gravable del ejercicio
x Tasa del 30% art 9 LISR
- Reducción del 30%
= Impuesto del ejercicio
- Pagos provisionales del ejercicio
= ISR a cargo o a favor del ejercicio

Nota. Tomado del Libro Agricultura, Ganadería, Silvicultura y Pesca 2019

Disminución de UMA a los Ingresos

En el caso de que las personas morales realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán disminuir veinte UMA por cada socio o accionista hasta un tope de diez, con base en el artículo 74 de la LISR de 2023 (Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2023).

En la tabla 14 se muestra el importe a disminuir durante el ejercicio fiscal 2023, con base en el número de socios o accionistas

Tabla 14

Disminución de personas morales

Socios	Días	Estimulo	Uma	Monto
2	365	20	103.74	1,514,604.00
3	365	20	103.74	2,271,906.00
4	365	20	103.74	3,029,208.00
5	365	20	103.74	3,786,510.00
6	365	20	103.74	4,543,812.00
7	365	20	103.74	5,301,114.00
8	365	20	103.74	6,058,416.00
9	365	20	103.74	6,815,718.00
10	365	20	103.74	7,573,020.00

Nota. Tomado del Libro Agricultura, Ganadería, Silvicultura y Pesca 2019

CAPITULO III: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

Se analizara la problemática de este sector ya que en su mayoría se encuentra en zonas alejadas de las ciudades y derivado de eso tienen muy poca capacidad y estructura administrativa para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; el objetivo es identificar los beneficios y estímulos aplicables a las empresas, tanto persona física como persona moral al tributar en este régimen, para la determinación de la carga tributaria, se hará un enfoque para conocer los beneficios y los estímulos fiscales; todo esto con la intención de determinar si es conveniente, principalmente en materia económica.

3.1 Preguntas de investigación/Supuestos

1.- Determinar el tratamiento fiscal

PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN:

¿Cómo influyen las facilidades administrativas en el tratamiento y cálculo de impuesto?

SUPUESTOS

Las facilidades administrativas en el tratamiento y cálculo de impuesto influyen en la aplicación de ciertos porcentajes de gastos que pueden aplicarse como deducción cumpliendo con requisitos mínimos.

Tabla 15

Influencia de las facilidades administrativas

Variable	Definición		Categorías	Indicadores	Ítem
	Conceptual	Operacional			
Tratamiento fiscal	Requisitos para el cumplimiento.	Cálculo de impuesto	Contribuyente	Frecuencia acumulada en escala de likert en opciones: a) Muy de acuerdo b) De acuerdo c) En desacuerdo	¿Se aplican las facilidades administrativas dentro de la empresa por ser del sector agrícola?

Definición	
Forma de aplicación	Servicio de Administración Tributaria
	d) Muy en desacuerdo

En la tabla anterior se busca identificar si este conjunto de reglas se aplican dentro de la empresa, debido a que son utilizadas en diversos sectores económicos tanto en personas físicas como personas morales dedicadas al sector agrícola y al servicio de autotransporte de carga y de pasajeros a los que otorgan múltiples beneficios como, deducciones por concepto de mano de obra y deducciones por gastos menores hasta por \$5,000.00 pesos, esto con el fin de simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

2.- Reducción del Impuesto Sobre la Renta

PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN:

¿Se aplica en el cálculo de Impuesto Sobre la Renta la reducción del 30% establecida en el art. 74 de la LISR?

SUPUESTOS

La reducción del Impuesto Sobre la Renta beneficia a la empresa de manera económica e impacta directamente al flujo de efectivo.

Tabla 16

Reducción del Impuesto Sobre la Renta

Definición					
Variable	Conceptual	Operacional	Categorías	Indicadores	Ítem
Reducción del 30% del Impuesto Sobre la Renta	Requisitos para el cumplimiento.		Contribuyente	Frecuencia acumulada en escala de likert en opciones: a) Muy de acuerdo	¿Se aplica la reducción del 30% del Impuesto Sobre la

Definición	
Cálculo de impuesto	b) De acuerdo c) En desacuerdo d) Muy en desacuerdo
	De Renta dentro de la empresa por ser del sector agrícola?

La reducción del 30% de ISR que se menciona en la tabla anterior, establecida en el artículo 74 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y en el conjunto de facilidades administrativas que se emiten año con año pretenden otorgar al sector agrícola un beneficio económico, sin embargo se tiene el tope de 20 veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda, en su totalidad, de 200 veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización y en caso de que así sea, el tope será de 423 veces el valor de la una anual, sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4230 veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización. Es importante que el contribuyente aproveche este beneficio y no dejar pasar la oportunidad de disminución de este impuesto, lo que le dará un respiro en su flujo de efectivo.

3.- La empresa produce el 90% de sus ingresos totales

PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN:

¿Considera la empresa estar dedicada única y exclusivamente a las actividades agrícolas y que sus ingresos por esta actividad representen cuando menos el 90% del total de sus ingresos de acuerdo al art. 74 de la LISR de 2023?

SUPUESTOS

La empresa se dedica a la siembra y cosecha de banano por lo que sus ingresos en su totalidad se generan por la actividad agrícola que realiza.

Tabla 17*Producción del 90% de ingresos*

Definición					
Variable	Conceptual	Operacional	Categorías	Indicadores	Ítem
Al menos el 90% de los ingresos deben generarse por realizar actividades agrícolas.	Requisitos para el cumplimiento.	el Cálculo de impuesto	Contribuyente	Frecuencia acumulada en escala de likert en opciones: a) Muy de acuerdo b) De acuerdo c) En desacuerdo d) Muy en desacuerdo	¿La empresa por ser del sector agrícola genera el 90% de sus ingresos totales por esta actividad?

La tabla anterior tiene como finalidad la identificación de que las actividades que realiza la empresa sean específicamente agrícolas, es decir, para poder pertenecer al régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras (AGAPES), es necesario que el 90% de sus ingresos provengan del sector primario, sin incluir la venta de terrenos, maquinaria o automóviles lo que le permitirá aplicar el beneficio de ingresos exentos.

4.- Determinación de ingresos exentos en el sector agrícola, y parte no deducible en gastos e inversiones art. 28 LISR F. II. De 2023.

PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN:

¿Los ingresos exentos afectan las deducciones?

SUPUESTOS

Los ingresos exentos afectan las deducciones en proporción, ya que debe tomarse en cuenta que al no considerar todos los ingresos percibidos es coherente no aplicar las deducciones en su totalidad.

Tabla 18*Ingresos exentos*

Definición					
Variable	Conceptual	Operacional	Categorías	Indicadores	Ítem
Ingresos Exentos	Requisitos para el cumplimiento.	Cálculo del ingreso exento	del Contribuyente	<p>Frecuencia acumulada en escala de likert en opciones:</p> <p>a) Muy de acuerdo</p> <p>b) De acuerdo</p> <p>c) En desacuerdo</p> <p>d) Muy en desacuerdo</p>	¿Considera la empresa que la aplicación de los ingresos exentos es benéfica en la determinación de la base de impuesto?
		Forma de aplicación art. 74 LISR	Servicio de Administración Tributaria		

Con la tabla anterior se busca definir el sentido respecto a los ingresos exentos, toda vez que al ser aplicados dentro del cálculo y determinación del Impuesto Sobre la Renta, afecta a los contribuyentes pertenecientes al sector agrícola al limitar las deducciones de sus gastos e inversiones en proporción a los ingresos exentos que fueron aplicados, además de limitar también el Impuesto al Valor Agregado en una proporción no acreditable, debido a esto es importante analizar si es conveniente o no ejercer esta opción antes de su aplicación. La necesidad de conocer sobre la aplicación radica directamente en la consecuencia de la no deducibilidad.

5.- Generación de Impuesto al Valor Agregado a favor por aplicación de tasa del 0% por artículo 2-A Fracción I de la LIVA.

PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN:

¿Los actos de enajenación gravados al 0% dan origen al saldo a favor de Impuesto al Valor Agregado?

SUPUESTOS

La enajenación de productos agrícolas debido a que se grava al 0% genera saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado.

Tabla 19

Tasa de IVA al 0%

Definición					
Variable	Conceptual	Operacional	Categorías	Indicadores	Ítem
Saldo a favor de IVA	Requisitos para el cumplimiento.	Cálculo y determinación del impuesto	Contribuyente	Frecuencia acumulada en escala de likert en opciones: a) Muy de acuerdo b) De acuerdo c) En desacuerdo d) Muy en desacuerdo	¿Se considera que la aplicación de la tasa de 0% a los productos agrícolas es un beneficio para la empresa?
		Forma de aplicación art. 2-A, 5° LIVA	Servicio de Administración Tributaria		

La finalidad de la tabla anterior de acuerdo al artículo 2-A Fracción I de la LIVA, donde se establece la aplicación de tasa del 0% para los contribuyentes del sector agrícola, conlleva comúnmente en la enajenación de productos que apliquen esta tasa, y como consecuencia se origina que todo el IVA Acreditable se convierta en saldo a favor para el contribuyente; de ahí que se puedan solicitar las devoluciones de este impuesto de acuerdo a los establecido en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 22.

6.- Devoluciones de saldos a favor de IVA para contribuyentes del sector agrícola

PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN:

¿Qué beneficios aportan las devoluciones de IVA?

SUPUESTOS

Las devoluciones de IVA pueden tomarse como un medio para solventar algunas necesidades económicas de la empresa.

Tabla 20

Devoluciones de IVA

Definición					
Variable	Conceptual	Operacional	Categorías	Indicadores	Ítem
Devolución de Saldos a Favor de IVA	ARTÍCULO 2-A DE LA LIVA	Actividades gravadas al 0%	Contribuyente	Frecuencia acumulada en escala de likert en opciones: a) Muy de acuerdo b) De acuerdo c) En desacuerdo d) Muy en desacuerdo	¿Considera la empresa que el trámite para la Solicitud de Devolución de IVA es difícil al solventar y reunir la documentación?
		Solicitud de devolución de IVA contenida en el anexo 1-A	Servicio de Administración Tributaria		

La tabla anterior pretende identificar que la solicitud de devoluciones de saldo a favor es un derecho o beneficio que tiene el contribuyente cuando haya pagado indebidamente este impuesto o bien se haya generado de acuerdo a lo establecido en las disposiciones fiscales y que se encuentra fundamentado en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, además para su obtención es necesario conocer el procedimiento que hay que seguir de acuerdo a la autoridad fiscal y esperar los plazos establecidos en ley para su recuperación; al obtener este

saldo se genera un beneficio económico para la empresa que ayuda a solventar necesidades de la misma.

7.- El trabajo agrícola como gasto por pago de mano de obra.

PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN:

¿Qué consecuencias tiene la limitación de pago de mano de obra en las deducciones?

SUPUESTOS

La limitación de pago de mano de obra en las deducciones tiene como consecuencia no poder deducir en su totalidad el pago de mano de obra, que en caso de ser una empresa con hectáreas muy grandes ocupan mayor personal para el desarrollo de su actividad; lo cual hace que al tener límite de 800,000.00 anuales, la diferencia del gasto total pagado por mano de obra es no deducible para la empresa afectando directamente a la utilidad e incrementando el pago del impuesto.

Tabla 21

Mano de obra no deducible

Definición					
Variable	Conceptual	Operacional	Categorías	Indicadores	Ítem
Mano de Obra	REGLA 1.2 Resolución de Facilidades Administrativas	10% Del total de sus ingresos	Contribuyente	Frecuencia acumulada en escala de likert en opciones: a) Muy de acuerdo b) De acuerdo c) En desacuerdo d) Muy en desacuerdo	¿Considera la empresa que el porcentaje no deducible de mano de obra afecta la determinación del impuesto?
		No exceder de \$800,000.00 durante el ejercicio.	Servicio de Administración Tributaria		

Las facilidades administrativas otorgan un beneficio a los contribuyentes del sector agrícola al dar la opción de poder deducir un porcentaje de gastos relacionados a la mano de obra, teniendo con ello el beneficio de disminuir la base para la determinación del impuesto, los apoyos a este sector en gran medida se deben al trabajo humano, es decir los trabajadores que se relacionan directamente con el proceso de producción; este gasto se relaciona directamente con la actividad de la empresa pero no puede deducirse en su totalidad teniendo como tope el límite de \$800,000.00 anuales.

3.2 Metodología a emplear y estrategia metodológica.

3.2.1 Universo, población y muestra

El universo dentro de esta investigación se puede considerar como los tipos de regímenes a los que están sujetos los contribuyentes (población) por la realización de una actividad económica que genere ingresos, dentro de los cuales encontramos al régimen de actividades agrícolas, silvícolas y pesqueras (muestra).

3.2.2 Instrumento de medición

Aplicación de cuestionarios en escala de Likert dentro de la empresa para conocer e indagar el procedimiento y control con el que se maneja; además de corroborar con este instrumento la aplicación de los beneficios fiscales que son otorgados por la autoridad fiscal.

3.2.3 Tipo de investigación

Exploratoria

Los estudios exploratorios sirven para preparar el terreno y por lo común anteceden a investigaciones con alcances descriptivos, correlacionales o explicativos. Los estudios descriptivos por lo general son la base de las investigaciones correlacionales, las cuales a su vez proporcionan información para llevar a cabo estudios explicativos que generan un sentido de entendimiento y son altamente estructurados. Las investigaciones que se realizan en un campo de conocimiento específico pueden incluir diferentes alcances en las distintas etapas de su desarrollo (Samperi et al.,2010).

Los estudios exploratorios sirven para familiarizarnos con fenómenos relativamente desconocidos, obtener información sobre la posibilidad de llevar a cabo una investigación más

completa respecto de un contexto particular, investigar nuevos problemas, identificar conceptos o variables promisorias, establecer prioridades para investigaciones futuras, o sugerir afirmaciones y postulados (Samperi et al.,2010).

Descriptiva

Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas (Samperi et al.,2010).

Correlacional

Este tipo de estudios tiene como finalidad conocer la relación o grado de asociación que exista entre dos o más conceptos, categorías o variables en un contexto en particular. En ocasiones sólo se analiza la relación entre dos variables, pero con frecuencia se ubican en el estudio relaciones entre tres, cuatro o más variables. Los estudios correlacionales, al evaluar el grado de asociación entre dos o más variables, miden cada una de ellas (presuntamente relacionadas) y, después, cuantifican y analizan la vinculación. Tales correlaciones se sustentan en hipótesis sometidas a prueba (Samperi et al.,2010).

CAPITULO IV: RESULTADOS DE LA INVESTIGACION

Se analiza la investigación recogida dentro del proceso y desarrollo de la misma, que fue por medio de la aplicación de cuestionario en escala de Likert por lo que todos los datos que fueron recolectados en esta aplicación se muestren y representen en la figura 1, arrojando en el análisis de datos que la mayor parte de la población coincide en el hecho que el tratamiento fiscal de una empresa agrícola debe estar sujeto a las leyes, reglamentos y facilidades administrativas en base a las cuales se puedan obtener beneficios o apoyos que permitan cumplir con sus obligaciones fiscales.

4.1 Momento de la investigación

En la actualidad el papel que cumple el sector agrícola dentro de la economía es muy importante tal es así que los principales cultivos de México son granos como el maíz, el trigo, y frutas tropicales como la naranja y el plátano; estos productos proceden en gran parte del golfo de México y Chiapas las zonas más tropicales de nuestra región por lo que este sector depende de gran parte de las lluvias y condiciones climatológicas; además de requerir para su producción la implementación de tecnología y mano de obra que tienen como consecuencia el incremento del precio de los productos terminados o cosechados. Todos los procesos que se llevan desde el inicio de la agricultura hasta la obtención de la cosecha deben ser registrados para tener un mejor control de los costos y gastos que se efectuaron en el proceso, tal es así, que es necesario reunir toda la información mediante la cual se obtenga los datos que permitan al productor tomar decisiones correctas al momento de entregar y vender el producto, considerando entonces la contabilidad como punto primordial para el mejor manejo de información.

Según el autor Bolívar E. López Ortega, 2014:

La contabilidad compila, evalúa y presenta informes sobre los datos financieros que se consideran de utilidad particular para la toma de decisiones. Además, conlleva funciones de juicio e interpretación en el análisis, preparación y utilización de los estados financieros, puesto que analiza, interpreta y evalúa el presente y lo compara con el pasado, para que en el futuro los administradores directamente vinculados e interesados en la empresa, estén en condiciones de aplicar un control eficaz en la misma y puedan tomar decisiones bien fundamentadas.(Ortega, 2014)

Como bien se menciona en la cita anterior el tema contable es un aspecto primordial que debe tomarse en cuenta para el manejo de información lo que conlleva al seguimiento de todo el proceso contable que concluye con el tema de la presentación de impuestos por los ingresos obtenidos derivados de la realización de sus actividades económicas.

4.2 Análisis e interpretación de los resultados

En la tabla 22 se presentan el cuestionario utilizado en esta investigación.

Tabla 22

Proceso de la investigación

Preguntas de investigación		
# ítem	cuestionario	promedio
1	¿Se aplican las facilidades administrativas dentro de la empresa por ser del sector agrícola?	3.1
2	¿Se aplica la reducción del 30% del Impuesto Sobre la Renta dentro de la empresa por ser del sector agrícola?	3.4
3	¿La empresa por ser del sector agrícola genera el 90% de sus ingresos totales por esta actividad?	3.3
4	¿Considera la empresa que la aplicación de los ingresos exentos es benéfica en la determinación de la base de impuesto?	3.3
5	¿Se considera que la aplicación de la tasa de 0% a los productos agrícolas es un beneficio para la empresa?	3.7
6	¿Considera la empresa que el trámite para la Solicitud de Devolución de IVA es difícil al solventar y reunir la documentación?	2.7
7	¿Considera la empresa que el porcentaje no deducible de mano de obra afecta la determinación del impuesto?	3.2

En la tabla 23 se muestran los resultados obtenidos en la encuesta practicada a cada sujeto entrevistado

Tabla 23

Representación de resultados

Personas	Encuestados	Valor de los elementos de acuerdo a escala de Likert							Valor por sujeto
		1	2	3	4	5	6	7	
1	Sujeto A	3	3	3	3	4	2	3	21
2	Sujeto B	3	3	2	4	4	2	3	21

Personas	Encuestados	Valor de los elementos de acuerdo a escala de Likert							Valor por sujeto
3	Sujeto C	4	3	4	4	4	4	4	27
4	Sujeto D	2	3	3	2	3	3	3	19
5	Sujeto E	3	4	4	3	4	3	4	25
6	Sujeto F	4	4	4	3	4	3	3	25
7	Sujeto G	3	3	4	3	3	2	3	21
8	Sujeto H	3	4	4	4	4	3	4	26
9	Sujeto I	3	3	3	3	4	3	3	22
10	Sujeto J	3	4	2	4	3	2	2	20
	Valor por elemento	31	34	33	33	37	27	32	227
	Promedio	3.1	3.4	3.3	3.3	3.7	2.7	3.2	22.7

En esta parte del estudio se obtuvieron los resultados de las respuestas aplicadas en el cuestionario en escala de Likert, donde se miden los niveles acuerdo, sobre la aplicación del tratamiento fiscal de una empresa del sector agrícola, referente a las facilidades administrativas y a lo establecido en las leyes correspondientes que regulan este régimen.

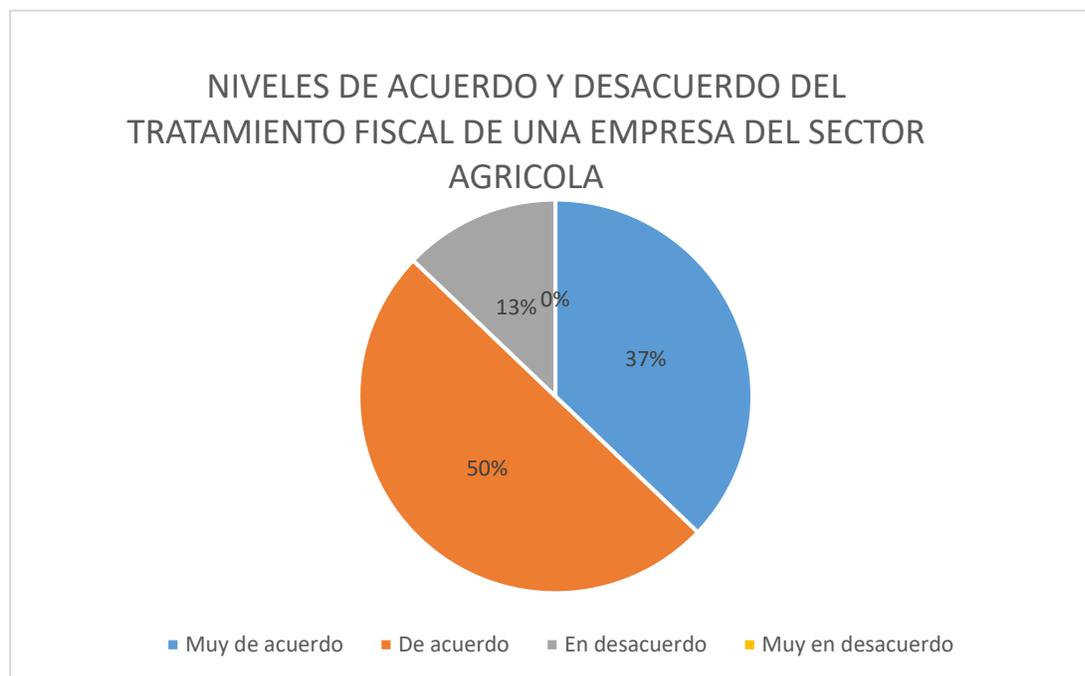
Tabla 24

Niveles obtenidos

	Nivel de desacuerdos	1	2	3	4	5	6	7	Totales	%
A) 4	Muy de acuerdo	2	4	5	4	7	1	3	26	37%
B) 3	De acuerdo	7	6	3	5	3	5	6	35	50%
C) 2	En desacuerdo	1	0	2	1	0	4	1	9	13%
D) 1	Muy en desacuerdo	0	0	0	0	0	0	0	0	0%
	Totales	10	10	10	10	10	10	10	70	100%

Figura 1

Representación gráfica de los niveles de acuerdo y desacuerdo



En la gráfica anterior se pueden observar los resultados obtenidos donde el 50% contestó estar de acuerdo, el 37% muy de acuerdo, el 13% en desacuerdo y el 0% muy en desacuerdo; debido a que en su mayoría coinciden con el hecho, que al cumplir con las obligaciones fiscales que marcan las leyes una empresa se evita de problemas futuros que puedan desencadenar en enfrentamiento de multas o revisiones por parte de la autoridad fiscal, manifestando que con la aplicación de las leyes los contribuyentes cumplen con sus responsabilidades fiscales a la que se encuentran sujetos por su actividad económica que realizan.

Además, al momento de la aplicación correcta de las leyes se puede tener evidencia y soporte para que la autoridad al momento de sus revisiones pueda corroborar que los movimientos de la empresa son transparentes y no exista ningún tipo de defraudación fiscal.

4.3 Identificación profesional

En la actualidad con los cambios constantes que hay respecto a los temas contables y fiscales es importante tener conocimientos acerca del manejo y control de la información contable y fiscal al que se encuentra sujeto la empresa que pertenece al sector agrícola, según el autor (Ortega, 2014) "Hasta hoy, no existe en el estudio de la contabilidad un acuerdo sobre cuál es el método más adecuado para registrar la operaciones de las empresas agrícolas y ganaderas", es decir,

que dentro del desarrollo y proceso que debe llevar una empresa agrícola en la cual se involucran los contadores, y los propietarios de la empresa se debe hacer lo posible por manejar con eficiencia la información para que los resultados obtenidos permitan tomar decisiones correctas al momento.

Lo propietarios o administradores de las empresas agrícolas deben considerar que para el manejo y control eficiente de su información e integración de la contabilidad así, como la presentación de los impuestos deben contar con el personal idóneo que esté capacitado y tenga el perfil profesional; además de ser competente para afrontar todos los cambios constantes que actualmente se presentan en el aspecto fiscal.

La planificación de operaciones y las estrategias que se utilizan en la toma de decisiones depende en gran medida de las herramientas correctas y de los profesionales que se encargan del manejo y tratamiento de la información contable y fiscal que involucra la aplicación de las leyes, resoluciones administrativas, códigos, decretos, criterios normativos y demás instrumentos que emitan las autoridades fiscales, lo que nos lleva a que se organice y administre correctamente el tema fiscal de una organización.

4.4 Necesidades de la empresa

Los procesos de administración representan la forma sistemática de realizar las actividades. El objetivo de los procesos de administración consiste en definir las actividades que interrelacionan a toda la estructura empresarial con el propósito de alcanzar las metas de la organización a la que pertenece.(Poma, 2020, p.13) de lo anterior se comprende que las empresas u organizaciones a partir de su crecimiento tienen la necesidad de interpretar todos los hechos que surgen dentro de ella en el proceso de desarrollo, es decir, deben llevar un control de todas sus operaciones que le permita tomar con facilidad decisiones que en un futuro beneficien la empresa de forma exterior.

Es importante tomar en cuenta que también se debe documentar el orden legal de las empresas debido a que en la actualidad es mejor tener los contratos o acuerdos por escrito, para un mejor control e identificación de las decisiones que en su momento se llevaron a cabo; con el paso del tiempo todo va cambiando constantemente y esto hace que la empresa emita o recepcione documentos de diversa índole dentro de los cuales se estipulan los convenios o decisiones que se tomaron durante el desarrollo constante de sus operaciones diarias, donde se certifica el acuerdo entre las partes que intervienen.

Dentro de las entidades económicas que realizan actividades mercantiles se debe tener profesionalidad para dar cumplimiento a las normas establecidas dentro de la organización de manera interna y externa; además debe conocerse la forma de manejar la información obtenida de los sistemas contables y fiscales de la misma con el fin, de que pueda tenerse un compromiso por parte de los administradores y profesionales involucrados que permita tener información, útil y segura de los movimientos de la empresa para garantizar su crecimiento.

4.5 Importancia de la Información

La contabilidad es una herramienta primordial que cumple el carácter de proporcionar información necesaria para la toma de decisiones a cualquier tipo de empresa, actualmente los cambios constantes que se dan en el ámbito fiscal deben considerarse relevantes debido a que por medio de estos procedimientos se llevan a cabo registros o informes de los ingresos, gastos y costos que genera una empresa y como consecuencia de esto las cargas impositivas a las que se enfrenta por el desarrollo de la actividad.

La información contable y fiscal ayuda a los propietarios o administradores de los negocios a la toma de decisiones, para poder hacer inversiones o bien evaluar algún riesgo al momento de revisar los registros que nos proporcionan los datos obtenidos de los sistemas contables; de ahí que sea fundamental, llevar un control estricto de la contabilidad con el fin de tener una proyección hacia el ramo fiscal, en el que se permita hacer presupuestos que consideren el pago de los impuestos y que ayuden a tomar decisiones financieras lo más exacto posible, para un manejo preciso de las cuestiones contables y fiscales que son puntos importantes durante la vida de las empresas. Se debe considerar que la finalidad de los sistemas contables, es proveer de información útil y precisa a una empresa como, por ejemplo, los presupuestos para invertir en algún proyecto; la capacidad de crecimiento que tenga la empresa a largo plazo y sobre todo la solvencia con la que se cuenta.

En la mayoría de los países, las leyes y reglamentos que fijan la obligación de llevar la contabilidad sufren modificaciones y adiciones conforme van surgiendo cambios económicos, políticos, sociales y culturales. Por ello es conveniente

consultar las leyes y reglamentos que contengan disposiciones actualizadas (Morales, 2011).

No debemos olvidar el cumplimiento de las obligaciones impuestas en la legislación fiscal e identificar las características de los regímenes fiscales a los que se encuentran sujetas las empresas dependiendo de su giro o actividad empresarial.

CONCLUSIONES

Las actividades del sector primario son la agricultura, la ganadería, la pesca y la explotación forestal, todas ellas se obtienen de los recursos naturales con los que cuenta nuestro territorio, este sector agrícola es fundamental en el mundo debido a que de él depende nuestra alimentación y la fuente de ingresos de alrededor del 70% de la población rural, por lo que tiene gran importancia en la economía; pudiendo ayudar al aumento de ingresos mejorando la seguridad alimentaria y sobre todo aporta la reducción de la pobreza, por este motivo el gobierno federal busca la forma de apoyar a los productores con la finalidad de nivelar los gastos de producción y costos para la obtención de su producto final, tratando de mantener la competitividad para permanecer en el mercado a través de una mejora en sus ingresos y la obtención de solvencia económica que le permita la subsistencia además de cumplir con sus obligaciones fiscales.

Como es de nuestro conocimiento el tener una actividad que nos genere ingresos nos obliga a contribuir al gasto público por medio del pago de impuestos por la obtención de los mismos, tal es así que la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su capítulo VIII fundamenta el tratamiento para el régimen de Actividades Agrícolas donde se determina el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las personas morales que se dediquen exclusivamente a este tipo de actividades siempre y cuando sus ingresos obtenidos sean por lo menos del 90% de sus ingresos; por otro lado las personas físicas dedicadas a este tipo de actividad pueden tributar a partir del ejercicio 2022 de acuerdo al decreto publicado el 12 de Noviembre de 2021 dentro del Régimen Simplificado de Confianza, donde por su permanencia tienen una facilidad de ingresos exentos por el monto de novecientos mil pesos anuales siendo una ventaja muy grande favor; o bien tributar dentro del Régimen de Actividades Empresariales sin ningún beneficio fiscal aunque su actividad sea agrícola.

Para el tratamiento fiscal de este sector es importante tomar en cuenta todas las leyes que pueden aplicarse, así como las facilidades administrativas que otorgan beneficios a los contribuyentes pertenecientes a este giro; además de obtener disminuciones de carga fiscal si se aplican en su mayoría los beneficios a los que se encuentran sujetos obteniendo con esto una solvencia económica mayor que permitirá el crecimiento del pequeño productor.

REFERENCIAS

- Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos. (2023, 03 de Marzo). *Resolución de Facilidades Administrativas para los contribuyentes de los sectores que en la misma se señalan para*. Diario Oficial de la Federación. Obtenido de https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5681556&fecha=03/03/2023#gsc.tab=
- Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos. (2023, 31 de Mayo). *Código Fiscal de la Federación*. Diario Oficial de la Federación. Obtenido de Leyes y Reglamentos Federales: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/leyes.php#gsc.tab=0>
- Congreso General de los Estados Unidos Mexicanos. (2022, 12 de Noviembre). *Ley de Impuesto Sobre la Renta*. Diario Oficial de la Federación. Obtenido de <http://www.ordenjuridico.gob.mx/leyes.php#>
- Guerra, A. L. (2021). *Regimen Fiscal de las Actividades Agropecuarias*. México: ISEF.
- INEGI, I. N. (11 de Octubre de 2021). *Economía*. Obtenido de <http://cuentame.inegi.org.mx/economia/primarias/agri/default.asp>
- Lechuga Santillan, E. (2022). *Fisco Agenda*. ISEF.
- López, M. O. (2022). *Régimen Simplificado de Confianza para Personas Físicas y Personas Morales 2022*. Dofiscal editores.
- México, G. d. (2021). *Servicio de Administración Tributaria*. Obtenido de Normatividad: <https://www.sat.gob.mx/normatividad/82574/resolucion-de-facilidades-administrativas>
- Morales, C. A. (2011). *Contabilidad Básica* (Primera Edición ed.). Colombia: Europeaid Co-Operation Office.
- Mundial, B. (2023). *Grupo Banco Mundial*. Obtenido de <https://www.bancomundial.org/es/topic/agriculture/overview>
- Núñez, B., Franco, G., Campoamor, A., & Chávez, E. (2021, Noviembre). *Régimen Simplificado de Confianza*. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.
- Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, F. (11 de octubre de 2021). *Estudio FAO producción y sanidad animal*. Obtenido de <https://www.fao.org/3/w7451s/W7451S00.htm#TOC>
- Ortega, B. E. (2014). *Elementos de contabilidad agropecuaria*. México: Universidad Veracruzana.
- Pérez Chavez, J., & Fol Olguín, R. (2019, tercera Edición). *Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca*. México: Tax Editores Unidos.
- Poma, A. M. (2020). *Administración de Empresas Elementos Básicos*. Pons Publishing House.

Roberto Hernández Sampieri, C. F. (2010). *Metodología de la Investigación* . Mc Graw Hill.

Universidad Nacional Autónoma de México Instituto de Investigaciones Jurídicas. (2020).
Manual de Derecho Fiscal.

Vega, J. A. (2015). *Principios de Derecho Fiscal, estudio práctico de los aspectos básicos en materia tributaria*. ISEF.