

“RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN DEL SECTOR PRIMARIO 2017”

C.P. y M.C. Ruiz Rendón José María
ruizrendonjm@hotmail.com

Dra. López Mejía María Rosa
mariarosalm@yahoo.com.mx

Dra. Gómez Martínez Alicia
agfludisa@hotmail.com

Alumna Crescencio Ahuactzi Areli
c.p.areli@hotmail.com

Fecha de recepción: 8 de Septiembre del 2016

Fecha de aceptación: 10 de Noviembre del 2016

RESUMEN

El sector primario es considerado como la actividad más importante en México, al ser la fuente principal para la supervivencia de la sociedad y la base de otros sectores económicos, por esta razón se debe buscar su permanencia y desarrollo en el mercado.

El objetivo de esta investigación es analizar si los beneficios fiscales aplicables al régimen tributario del sector en comento son adecuados para impulsar su desarrollo económico. Esta investigación es de tipo mixta, en la primera parte es cualitativa, donde se hace un detallado análisis de la legislación aplicable al tema en comento, en la segunda parte se elabora un ejemplo cuantitativo para mostrar los beneficios que pueden aprovechar los contribuyentes de este régimen, empleando el método hermenéutico. Como conclusiones se han señalado las diversas disposiciones fiscales y facilidades administrativas referentes al sector, que favorecen el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, siendo importante que se difundan principalmente a los contribuyentes que viven en zonas rurales que aún tiene poca estructura administrativa.

PALABRAS CLAVE:

Sector primario, Beneficios y Facilidades.

PRIMARY SECTOR TAX REGIME SUMMARY

The primary sector is considered the most important activity in Mexico, being the main source for the survival of society and the base of other economic sectors, for this reason should be sought to remain and develop in the market.

The objective of this research is to analyze if the tax benefits applicable to the tax system of the sector in question are adequate to boost their economic development. This research is a mixed one, in the first part it is qualitative, where a detailed analysis of the legislation applicable to the subject is made, in the second part a quantitative example is elaborated to show the benefits that can benefit the taxpayers of this regime, Employing the hermeneutical method. As conclusions have been pointed out the various tax provisions and administrative facilities related to the sector, which favor the fulfillment of their fiscal obligations, and it is important that they be disseminated mainly to taxpayers living in rural areas that still have little administrative structure.

KEYWORDS:

Primary sector, Fiscal Regime, Benefits and Facilities.

1. INTRODUCCIÓN

En México el 80% de las zonas rurales representa a las actividades del sector primario, donde el 25% de la población que vive en estas zonas se dedica a la agricultura y la ganadería actividades que pertenece al sector primario, un sector vulnerable al encontrarse en zonas donde se vive extrema pobreza. Sin embargo, este sector siendo la principal fuente abastecedora de alimentos y la base para el desarrollo de otros, su avance se ha visto afectado debido a la falta de apoyo para su crecimiento, siendo que en 1920 aportaba más del 20% del PIB, actualmente de acuerdo a datos preliminares del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) en 2016 ha bajado a 4.5%, siendo que al menos su participación debería ser constante, ante el bajo crecimiento económico y la nula recaudación de impuestos en relación al sector primario. (INEGI, 2016).

OBJETIVO GENERAL

Analizar los beneficios que se encuentran establecidos en las leyes fiscales federales, sus principales características, impacto en el desarrollo y crecimiento económico del sector primario en México.

1.1. ANTECEDENTES

El régimen simplificado entro en vigor en 1989, dicho régimen era opcional, éste mismo se convirtió en obligatorio a partir de 1991 para los contribuyentes del sector primario (agricultura, ganadería, pesca y silvicultura), así como también para aquellos contribuyentes dedicados al transporte de personas y bienes. (BARRAZA, 2016)

Hasta 1993, este sector tributaba en el régimen denominado "Bases especiales de tributación" en el que se calculaba el impuesto mediante la aplicación de un coeficiente de utilidad predeterminado, que variaba anualmente y los contribuyentes siempre tenían ISR a cargo, a pesar de haber registrado pérdidas.

No obstante que el impuesto no era representativo, los contribuyentes eran cautivos, generando para el Federación ingresos fiscales constantes.

En 1998 se modificaron las reglas de este régimen, sin embargo el sector agrícola, silvícola, ganadero, pesque-

ro y de autotransporte siguieron siendo beneficiados.

La reforma del 2002 dejó un capítulo especial dentro del título de la personas morales conocido como régimen simplificado, considerando a los mismos sectores incluidos en la ley que existía en 1998, sin embargo en el título referente a las personas físicas no se estableció un régimen especial que reuniera las mismas características que para las personas morales, pero que se concentraron en el mismo título de las personas morales como sus integrantes, otorgándoles facilidades dentro del régimen intermedio.

Para el ejercicio fiscal 2008 se conservó la misma línea en materia de actividades agropecuarias, señalándose cambios respecto a la tasa aplicable y en materia de facilidades administrativas, incluyendo la aparición del IETU y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE).

Para 2010, se incluyó una disminución adicional en el ISR, respecto a la deducción que ya existía, pues con dicha disposición se pretendía desaparecer paulatinamente ese estímulo, hasta encontrarse en las mismas condiciones de tributación que lo demás regímenes, lo cual no ha sucedido. (BARRAZA, 2016)

En los ejercicios 2011 a 2013 no se presentaron cambios importantes a la Ley del ISR (LISR) con respecto al sector agrícola y fue hasta 2014 cuando se realizaron reformas a dicha ley eliminando el régimen simplificado, para crear un nuevo capítulo, el Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

La eliminación del Régimen Simplificado, por la parte que concierne a la manera de tributar del Sector Primario en 2013, también tiene un impacto financiero, principalmente en las cadenas de productores, así como de los contribuyentes que se dedican a la engorda o reproducción de animales de campo y productos pesqueros. Como se ha observado a lo largo de las distintas disposiciones fiscales y facilidades administrativas referentes al sector agropecuario, hay reglas que conllevan a tener una mejor recaudación de impuestos de este tipo de contribuyentes, alentando la inversión de este gremio; sin embargo, no hay que dejar de observar requisitos nuevos a los que se debe estar atentos, sobre todo en las nuevas disposiciones no permiten a los contribuyentes que se dediquen a la compraventa de ganado entrar a este régimen. Por otro lado, se debe considerar que las facilidades de comprobación son sólo una forma más

fácil de comprobar, pero no al grado de una deducción ciega, ya que los requisitos de pago de los gastos son conforme a la ley.

Las reglas se han vuelto más firmes y restrictivas; sin embargo, hay incentivos fiscales, tal vez no en dinero como tal, ya que la exenciones no sufren mayores cambios, pero sí hay que aprovechar, en la medida de lo posible, las facilidades que se traducen en una forma más ágil y flexible de operar. (Molina 2014).

2.1. RÉGIMEN FISCAL

En 2014 se incorporó un nuevo Régimen Fiscal, denominado Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras mejor conocido como AGAPES, este es aplicable en forma obligatoria para los contribuyentes personas morales y personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades ya mencionadas. (Ley de ISR, 2017).

2.1.1. SECTOR PRIMARIO

De acuerdo a United Nations International Children's Emergency Fund (UNICEF), comprende todas las actividades que se basan en la extracción de bienes y recursos procedentes del medio natural: agricultura, ganadería, pesca, caza, explotación forestal y minería. (UNICEF, 2010).

En el contexto económico, está compuesto por los trabajadores y las compañías que se dedican a la obtención de los recursos de la naturaleza de manera directa. En la tabla 1 se muestran las actividades que comprenden este sector de acuerdo al artículo 16 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Tabla 1. Descripción de actividades del sector primario

Actividades	Descripción
Agrícolas	Comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Ganaderas	Son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
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.
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.

Fuente: Elaboración propia en base al CFF(2017)

DEFINICIÓN DE PERSONAS MORALES CONFORME AL DERECHO AGRARIO

De acuerdo al CFF se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades empresariales entre las cuales se encuentran las del sector primario. (CFF, 2017).

Las personas morales de derecho agrario, están contempladas en los artículos 108 al 114 de la Ley Agraria en estos términos, se establece que los ejidos y comunidades, de igual forma podrán establecer empresas para el aprovechamiento de sus recursos naturales o de cualquier índole, así como la prestación de servicios. En ellas podrán participar ejidatarios, grupos de mujeres campesinas organizadas, hijos de ejidatarios, comuneros, vecindados y pequeños productores; de esta manera podrán adoptar cualquiera de las formas asociativas previstas por la ley. (Ley Agraria, 2017).

CONCEPTO DE ACTIVIDADES GANADERAS DE ACUERDO A LA RESOLUCIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS.

De acuerdo a la Resolución de Facilidades Administrativas (RFA), se considerarán como actividades ganaderas las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial. (RFA, 2017).

SUJETOS DEL RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS Y PESQUERAS.

- I. Las personas morales de derecho agrario
- II. Las sociedades cooperativas de producción
- III. Las demás personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades AGAPES, las sociedades y las demás personas morales
- IV. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades mencionadas. (Ley de ISR, 2017).

2.2. FORMA DE CUMPLIR SUS OBLIGACIONES

Directamente como persona física

Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades de AGAPES, deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del ISR. (Ley de ISR, 2017)

Opción de tributar a través de personas morales

Cuando las personas físicas realicen actividades de AGAPES en copropiedad y opten por tributar por conducto de personas morales, estas serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se considerarán como representantes comunes de la misma. (Ley de ISR, 2017).

Responsabilidad solidaria por parte de los integrantes

Cuando la persona moral cumpla por cuenta de sus integrantes, se considerará como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus inte-

grantes, respecto de las operaciones realizadas a través de la persona moral, siendo los integrantes responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda. (Ley de ISR, 2017).

2.3. BENEFICIOS FISCALES

Las leyes en materia fiscal que regulan el Impuesto Sobre la Renta (ISR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), así como la RFA, establecen diversos beneficios al sector primario, los cuales es importante conocer para aplicarlos de forma oportuna y adecuada, de tal manera que permita el mejor aprovechamiento de los recursos obtenidos de esta actividad.

Un beneficio fiscal puede conceptualizarse como una ayuda o subvención concedida por el Estado a la sociedad con el fin de fomentar actividades específicas, a través de la exoneración de impuestos o de bonificaciones en el pago de los mismos.

Ingresos exentos para personas morales

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán ISR por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de 20 veces el salario mínimo general (SMG elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda, en su totalidad, de 200 veces el SMG elevado al año, como se muestra en la tabla 2. (RFA, 2017)

Es importante mencionar que se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el Decreto por el que se declara reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en materia de desindexación del salario mínimo para fines ajenos al salario, y se adopta la Unidad de Medida y Actualización (UMA). En este sentido, el Artículo 123, que trata sobre el salario, se reforma para establecer que el salario mínimo no podrá ser utilizado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza, por lo tanto en vez de determinar la exención de ingresos en términos del salario mínimo general como lo establece la Ley de ISR, se determinara sustituyendo el valor de la UMA, como se aprecia en la tabla 2. (SEGOB, 2016).

Tabla 2. Ingresos exentos de personas morales con base en la UMA.

Persona Moral	Ingresos x socio	Número de socios	Total ingresos	Monto de ingresos exentos x socio (20 UMA's x 365)	Ingresos exentos de la persona moral	Tope (200 UMA's x 365)	Ingresos exentos
Caso A	390,302	15	5,854,530	551,077	8,266,155	5,510,770	5,510,770
Caso B	663,513	9	5,971,617	551,077	4,959,693	5,510,770	4,959,693
Caso C	507,393	20	10,147,860	551,077	11,021,540	5,510,770	5,510,770

Fuente: Elaboración propia.* Valor de la UMA 2017 \$75.49 (INEGI 2017).

Sí se compara el monto de ingresos exentos equivalente en términos del salario mínimo general vigente (Tabla 3) contra lo determinado en base a la UMA, se podrá observar que hay una afectación, ya que el monto exento determinado calculado con base en el SMG sería mayor, lo que indica que hay una disminución del 6% de este beneficio, como se muestra en la tabla 4:

Tabla 3. Ingresos exentos de personas morales con base en el SMG.

Persona Moral	Ingresos x socio	Número de socios	Total ingresos	Monto de ingresos exentos (20 SMG's x 365) x Socio	Ingresos exentos de la persona moral	Tope (200 SMG's x 365)	Ingresos exentos
Caso A	390,302	15	5,854,530	584,292	8,764,380	5,842,920	5,842,920
Caso B	663,513	9	5,971,617	584,292	5,258,628	5,842,920	5,258,628
Caso C	507,393	20	10,147,860	584,292	11,685,840	5,842,920	5,842,920

Fuente: Elaboración propia.* SMG 2017 \$80.04 (INEGI 2017).

Tabla 4. Comparación de los ingresos exentos con base a la UMA y el SMG.

Concepto	Tope de Ingresos exentos		Diferencia	Porcentaje reducido
	(200 UMA's x 365)	(200 SMG's x 365)		
Persona moral	5,510,770	5,842,920	332,150	6%

Fuente: Elaboración propia

Ingresos exentos para sociedades o asociaciones de productores

Las sociedades o asociaciones de productores que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas, cada uno con ingresos superiores a 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año sin exceder de 423 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año (y sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4,230 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año) pagan impuesto por el excedente, tal como se aprecia en la tabla 5.

Tabla 5. Ingresos exentos de la sociedad o asociación de productores

Sociedad o asociación productora	Ingresos mayores a 20 UMA'S x365	Ingresos x integrante	Tope x integrante (423 x UMAx365)	Número de integrantes	Ingresos totales	Tope (4230 x UMA'S x 365)	Ingresos exentos
Caso A	551,077	7,217,731	11,655,279	20	144,354,620	116,552,786	116,552,786
Caso B	551,077	3,608,866	11,655,279	80	288,709,240	116,552,786	116,552,786
Caso C	551,077	721,773	11,655,279	15	10,826,597	116,552,786	10,826,597

Fuente: Elaboración propia.* Valor de la UMA 2017 \$75.49 (INEGI 2017).

Ingresos exentos para personas físicas

Las personas físicas, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de 40 veces la UMA (sustitución al salario mínimo general) elevada al año, como se puede apreciar en la tabla 6.

Tabla 6. Ingresos exentos de personas físicas.

Persona Física	Ingresos anuales	Ingresos exentos (40 UMA's x 365)	Ingresos exentos
Caso A	3,903,020	1,102,154	1,102,154
Caso B	1,951,510	1,102,154	1,102,154
Caso C	1,092,846	1,102,154	1,092,846

Fuente: Elaboración propia.* Valor de la UMA 2017 \$75.49 (INEGI 2017).

Es importante comentar que al momento de ser aplicable la Ley de Unidad de Medida y Actualización en sustitución al Salario Mínimo General, ha afectado los beneficios ya que limita y disminuye el número de contribuyentes que puedan ser beneficiados a las disposiciones fiscales mencionadas, como se puede apreciar en la tabla 7:

Tabla 7. Comparativo de la aplicación de la UMA en sustitución del SMG

Concepto	Ingresos exentos		Diferencia
	SMG	UMA	
Persona Moral			
Caso A	5,842,920	5,510,770	332,150
Caso B	5,258,628	4,959,693	298,935
Caso C	5,842,920	5,510,770	332,150
Persona Física			
Caso A	1,168,584	1,102,154	66,430
Caso B	1,168,584	1,102,154	66,430
Caso C	1,092,846	1,092,846	-

Fuente: Elaboración propia.

2.4. FACILIDADES ADMINISTRATIVAS 2017

Otro tipo de beneficio, son las facilidades administrativas, las cuales constituyen excepciones al cumplimiento de obligaciones formales que finalmente impactan la integración de la base gravable en cada contribución, ya sea liberando de la obligación de realizar ciertos actos a los contribuyentes o permitiéndoles aplicar de forma menos estricta las reglas establecidas en las leyes.

Ingresos de la persona moral para reducción del Impuesto Sobre la Renta

Para los efectos del artículo 74, décimo tercer párrafo de la Ley del ISR, las sociedades o asociaciones de productores, así como las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas, y que los ingresos de la persona moral en el ejercicio, por cada socio, no excedan del valor anual de 423 UMA's, sin exceder en su totalidad del valor anual de 4230 UMA's, podrán reducir el impuesto determinado conforme al citado artículo 74, en un 30 por ciento, tal como se muestra en la tabla 8. (RFA, 2017).

Tabla 8. Monto de ingresos para reducción de ISR

Caso	Ingresos x socio	Tope por socio (423 *UMA'S)	Número de socios	Total	Tope (4230 UMA's)	Aplicación de reducción de ISR
Caso A	35,482.00	31,932.27	15	478,984.05	319,322.70	NO
Caso B	24,837.40	31,932.27	12	298,048.80	319,322.70	SI
Caso C	32,288.62	31,932.27	8	255,458.16	319,322.70	SI

Fuente: Elaboración propia. * Valor de la UMA 2017 \$75.49 (INEGI 2017).

Facilidades de comprobación

Los contribuyentes del sector primario podrán deducir con documentación comprobatoria que al menos reúna los requisitos establecidos en la fracción III de la presente regla, la suma de las erogaciones que realicen por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta por el 10 por ciento del total de sus ingresos propios, sin exceder de \$800,000.00 (ocho cientos mil pesos 00/100 M.N.) durante el ejercicio, siempre que para ello cumplan con lo siguiente:

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

En el caso de que la suma de las erogaciones exceda del 10 por ciento citado, dichas erogaciones se reducirán, manteniendo la misma estructura porcentual de cada una de ellas, como se muestra en la tabla 9.

Tabla 9. Facilidades de comprobación

Concepto	Caso 1	Caso 2	Caso 3
Ingresos	5,000,000	17,000,000	7,000,000
% Límite	10%	10%	10%
Límite	500,000	1,700,000	700,000
Tope según regla	800,000	800,000	800,000
Gastos con comprobantes simplificados	700,000	1,200,000	500,000
Monto a deducir facilidad	500,000	800,000	500,000

Fuente: Elaboración propia

Pagos provisionales semestrales

Los contribuyentes dedicados a las actividades del sector en comento, podrán realizar pagos provisionales de ISR y las retenciones que efectúen a terceros de forma semestral. De tal modo que, deberán presentar su 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, los contribuyentes que ya hubieran presentado su aviso de opción, ya no deberán presentar el aviso. Una vez ejercida la opción a que se refiere esta regla, la misma no podrá variarse durante el ejercicio. (RFA, 2017)

Retención del ISR a trabajadores eventuales del campo

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, podrán enterar el 4 por ciento por concepto de retenciones del ISR, siempre que los pagos efectuados a cada trabajador eventual del campo no excedan al día de \$160.00 (ciento sesenta pesos 00/100 M.N.) y, deberán elaborar y presentar a más tardar el 15 de febrero de 2018, una relación individualizada de dichos trabajadores que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo de que se trate, así como del impuesto retenido, y emitir el CFDI por concepto de nómina correspondiente, como se muestra en la tabla 10.

Tabla 10. Retención del ISR a trabajadores eventuales del campo

Concepto	Ayudante		Diferencia
	Sin facilidad	Con facilidad	
Sueldo diario tope	160.00	160.00	
Sueldo mensual	4,864.00	4,864.00	
Tarifa	LISR	4%	
Retención ISR	318.35	194.56	123.79
Tasa efectiva	6.55%	4.00%	2.55%

Fuente: Elaboración propia

No obligación de las personas físicas exentas del ISR

Las personas físicas del sector primario, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan del valor anual de 40 UMA's y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, se podrán inscribir en el RFC y tendrán la obligación de expedir el CFDI, siempre que se trate de la primera enajenación que realicen dichos contribuyentes respecto de los siguientes bienes:

- I. Leche en estado natural.
- II. Frutas, verduras y legumbres.
- III. Granos y semillas.
- IV. Pescados o mariscos.
- V. Desperdicios animales o vegetales.
- VI. Otros productos del campo no elaborados ni procesados.

Tendrán los siguientes beneficios:

- No estarán obligados a presentar declaraciones de pago provisional
- No presentarán anual del ISR
- No presentarán la información correspondiente al IVA.

Tratándose de personas morales de derecho agrario, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan del valor anual de 20 UMA's por cada uno de sus integrantes, sin exceder en su conjunto del valor anual de 200 UMA's y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior, tal como se puede apreciar en la tabla 11. Tratándose de ejidos y comunidades no será aplicable el límite del valor anual de 200 UMA's.

Tabla 11. Ingresos para no obligación de presentar declaraciones

Contribuyente	Tope	Monto		
		UMA	SMG	Diferencia
Persona Física	40 UMA's elevado al año	1,102,154	1,168,584	66,430
Persona Moral	20 UMA's elevado al año x cada integrante, sin exceder de 200 UMA's	5,510,770	5,842,920	332,150

Fuente: Elaboración propia (UMA y SMG 2017)

Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales

Para los efectos del artículo 74, décimo primer párrafo de la Ley del ISR, las personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades AGAPES, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal inmediato anterior no hubieran excedido del valor anual de 40 UMA's, se encuentran exentas del ISR. En el caso de que en el transcurso del ejercicio de que se trate sus ingresos excedan del monto señalado, a partir del mes en que sus ingresos rebasen el monto señalado, dejarán de tributar en el régimen y deberán tributar en el régimen general.

Las personas morales dedicadas exclusivamente a AGAPES, que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, podrán aplicar las facilidades a que se refieren las reglas anteriores, siempre que tributen en el Régimen de AGAPES a que se refiere el Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR.

No obligación de emitir cheques nominativos

Los contribuyentes personas físicas o morales dedicados exclusivamente a AGAPES que efectúen pagos a contribuyentes que no excedan de \$5,000.00 (cinco mil pesos 00/100 M.N.) a una misma persona en un mismo mes de calendario, estarán relevadas de efectuarlos con cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.

Adquisición de combustibles

Los contribuyentes dedicados a AGAPES, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR, considerarán cumplida la obligación a que se refiere el segundo párrafo del artículo 27, fracción III de la Ley del ISR, cuando los pagos por consumo de combustible se realicen con medios distintos a cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios o monederos electrónicos, siempre que éstos no excedan del 15 por ciento del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad, como se muestra en la tabla 12.

Tabla 12. Deducción de combustible pagado en efectivo

Concepto	Importe
Combustible pagado	\$ 500,000.00
Por:	
Límite para pagos en efectivo	15%
Monto para pago en efectivo de combustible	\$ 75,000.00

Fuente: Elaboración propia.

Impuesto al valor agregado

Para los efectos del artículo 75 de la Ley del ISR, las personas morales dedicadas a AGAPES, podrán cumplir con las obligaciones fiscales en materia de IVA por cuenta de cada uno de sus integrantes, aplicando al efecto lo dispuesto en la Ley del IVA.

Asimismo, deberán emitir la liquidación a sus integrantes a través de un CFDI de retenciones e información de pagos, para lo cual se deberá incorporar "Complemento de Liquidación", que al efecto publique el SAT en su Portal, además, deberán asentar la información correspondiente al valor de actividades, el IVA que se traslada, el que les hayan trasladado, así como, en su caso, el pagado en la importación.

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

Facilidad para sociedades cooperativas de producción pesqueras o silvícolas

Para los efectos del artículo 74, décimo primer párrafo de la Ley del ISR, las sociedades cooperativas de producción que realicen exclusivamente actividades pesqueras o silvícolas que tributen en el régimen de AGAPES y que cuenten con concesión o permiso del Gobierno Federal para explotar los recursos marinos o silvícolas podrán optar por dejar de observar el límite del valor anual de

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

- I. El número total de socios o asociados de la sociedad cooperativa de producción sea superior a diez.
- II. Los socios o asociados dejen de aplicar, en lo individual, la exención a que se refiere el artículo 74, décimo primer párrafo de dicha Ley hasta el valor anual por 20 UMA'S, y
- III. Que de los rendimientos a distribuir en el ejercicio fiscal, la parte exenta que se distribuya a cada uno de los socios o asociados no exceda del valor anual de 20 UMA's, elevado al año. Los rendimientos que se repartan en exceso de esa cantidad deberán de tributar conforme a lo dispuesto en los artículos 94 y 96 de la Ley del ISR.

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

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

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

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

Información con proveedores del IVA

Para efectos de la obligación a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA, la información podrá presentarse en los mismos plazos en los que realicen los

pagos provisionales del ISR, por cada mes del periodo de que se trate. Tratándose de personas morales que cumplan con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes presentarán la información a que se refiere este párrafo en forma global por sus operaciones y las de sus integrantes, por las actividades empresariales que se realicen a través de la persona moral.

3. RESULTADOS

Aplicación de los beneficios fiscales al sector primario

La tabla No. 13 tiene el objetivo de ejemplificar la aplicación de los beneficios y facilidades fiscales que las disposiciones fiscales otorgan al sector primario, que demuestra que tiene un alto impacto en términos financieros ya que si los incentivos fiscales no son directamente entregados en términos monetarios, si son cuantificables en dinero el cual representa un ahorro, mismo que se puede utilizar para invertir y continuar operando.

Tabla 13. Aplicación de los beneficios fiscales del sector primario.

	Concepto	Con facilidades		Sin Facilidades	
		Persona física	Persona moral	Persona física	Persona moral
	Ingresos cobrados por actividades primarias	4,000,000	10,000,000	4,000,000	10,000,000
	Ingresos por actividades diferentes	350,000	700,000	350,000	700,000
	Total de ingresos	4,350,000	10,700,000	4,350,000	10,700,000
	% de actividades primarias s/ total de ingresos	92%	93%	92%	93%
	Ingresos totales cobrados	4,000,000	10,000,000	4,000,000	10,000,000
Menos:	Ingresos exentos	1,102,154	5,510,770		
Igual:	Ingresos acumulables cobrados	2,897,846	4,489,230	4,000,000	10,000,000
Menos:	Deducciones autorizadas proporcionales	1,448,923	2,828,215	2,000,000	6,300,000
Menos:	Deducción opcional	500,000	800,000		
Menos:	Deducciones combustible en efectivo	75,000	75,000		
Igual:	Utilidad (Pérdida) Fiscal	873,923	786,015	2,000,000	3,700,000
Menos:	Pérdidas Fiscales Pend. de amortizar	0	0	0	0
Igual:	Base del impuesto	873,923	786,015	2,000,000	3,700,000
Por.	Tarifa	Art. 152 LISR	30%	Art. 152 LISR	30%
Igual:	ISR del ejercicio antes de reducción de impuesto	220,506.18	235,804.53	600,850.81	1,110,000.00
Por.	% Reducción de impuesto	40%	30%	0%	0%
Igual:	Reducción de impuesto	88,202	70,741	-	-
Igual:	ISR del ejercicio a pagar	132,304	165,063	600,851.00	1,110,000.00
	Tasa efectiva	3.31%	1.65%		

Fuente: Elaboración propia.

En este ejemplo de persona física y persona moral, el impuesto se disminuye en \$ 88,202.00 y 70,741.00 respectivamente aplicando las facilidades y beneficios fiscales, si no se aplicará el impuesto a pagar sería de \$600,851.00 y 1,110,000.00 respectivamente por concepto de ISR, por lo que el fisco dejaría de recaudar \$468,547 y 944,937.00 respectivamente, por haberle otorgado el beneficio de la reducción y de la aplicación de beneficios fiscales, y por otro lado, el contribuyente dejaría de pagar esta misma cantidad por concepto de impuestos, debiendo destinarla a otro tipo de gasto o inversión que tenga como fin el incremento en la productividad.

Sin embargo las facilidades y beneficios aplicados no han impactado las finanzas del sector primario como se esperaba, ya que su participación en el Producto Interno Bruto (PIB) ha disminuido pasando del 20% en el año de 1920 al 5% en 2016, dicha participación debería aumentar en vez de disminuir, sin embargo de los años 2009 a 2016, ligeramente ha presentado un incremento, como se muestra en la tabla 14:

Tabla 14. Participación en el PIB de actividades primarias e industria de 1920, 2009 a 2016

Participación en el PIB (%)

Actividades	1920	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015 P	2016 P
Primarias	20%	3.4%	3.3%	3.2%	3.4%	3.4%	3.2%	4.5%	4.5%

Fuente: (INEGI, 2016)

4. CONCLUSIONES

Como se ha observado el objetivo de esta investigación fue analizar los beneficios fiscales otorgados al sector primario y su impacto en el desarrollo y crecimiento económico del sector primario en México, se han estudiado las diversas disposiciones fiscales y facilidades administrativas referentes al sector, que favorecen el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, siendo que los contribuyentes viven en zonas rurales que aún tienen poca capacidad y estructura administrativa. La consecuencia de la falta de difusión de las opciones más convenientes, ha traído la informalidad, por lo que es importante difundir los beneficios del régimen de las actividades AGAPES, para favorecer el desarrollo económico y al mismo tiempo alcanzar un nivel similar al

de otros sectores productivos, tal como sucede en otros países; y a su vez disminuir la economía informal.

Entre los beneficios más relevantes, se encontraron las facilidades de comprobación que fomentan el tener menos restricciones para su deducibilidad. Por otro lado es importante mencionar que al tener flexibilidad en el cumplimiento de pago de las contribuciones propias o de terceros, pueden ser semestrales, ya que desde el punto de vista financiero, es alentador para este tipo de contribuyentes. Además, resulta atractiva la retención del 4% a trabajadores del campo en lugar de aplicar las tarifas de la LISR, dado que en zonas rurales no cuentan fácilmente con servicio de internet, la facilidad de deducir la compra de combustible hasta un 15% del total de los pagos efectuados por este concepto, se podrá realizar en efectivo, así también los pagos que los contribuyentes realicen a los contribuyentes de este mismo sector, y que sea la misma persona y en un mismo mes, pueden ser en efectivo hasta por un monto de \$5,000.00.

Los incentivos fiscales, no son entregados en dinero, por lo cual hay que aprovechar los beneficios y facilidades fiscales con los que se puedan beneficiar los contribuyentes para poder cumplir y operar de una forma más ágil y flexible.

REFERENCIAS

- BARRAZA, J. L. (2016). REDUCCIÓN DEL ISR PARA CONTRIBUYENTES DEDICADOS A. Obtenido de IMPC: http://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2015/02/Fiscoactualidades-febrero_n%C3%BAm-04.pdf
- Código Fiscal de la Federación. (2017). Obtenido de Diario Oficial de la Federación: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_270117.pdf
- INEGI. (2016). Producto interno bruto trimestral a precios constantes según actividad. Obtenido de <http://www.inegi.org.mx/sistemas/bie/cuadrostadisticos/GeneraCuadro.aspx?s=est&nc=492&c=23920>
- Ley Agraria. (2017). Obtenido de Diario Oficial de la Federación: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/13_270317.pdf
- Ley de ISR. (2017). Obtenido de Diario Oficial de la Federación: <http://www.diputados.gob.mx/Le>

yesBiblio/pdf/LISR_301116.pdf

- RFA. (2017). RESOLUCIÓN de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2017. Obtenido de Diario Oficial de la Federación: http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5467141&fecha=26/12/2016
- SEGOB. (2016). DECRETO por el que se expide la Ley para Determinar el Valor de la Unidad de Medida y Actualización. Obtenido de http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5468187&fecha=30/12/2016
- UNICEF. (2010). Sector primario. Obtenido de UNICEF: https://www.unicef.org/ecuador/LIBRO_DE_EL_ORO_Parte2.pdf

C.P. y M.C. Ruiz Rendón José María

Docente Investigador Integrante de Cuerpo Académico Sistemas de Investigación Financiera y Control de Gestión de Organizaciones.

Correo electrónico: ruizrendonjm@hotmail.com

Dra. López Mejía María Rosa

Docente Investigador Integrante de Cuerpo Académico Sistemas de Investigación Financiera y Control de Gestión de Organizaciones.

Correo electrónico: mariarosalm@yahoo.com.mx

Dra. Gómez Martínez Alicia

Docente Investigador Integrante de Cuerpo Académico Sistemas de Investigación Financiera y Control de Gestión de Organizaciones.

Correo electrónico: agfludisa@hotmail.com

Alumna Crescencio Ahuactzi Areli

Estudiante de Licenciatura en Contaduría Pública.

Correo electrónico: c.p.areli@hotmail.com