



**UNIVERSIDAD
MICHOCANA
DE SAN NICOLÁS DE
HIDALGO.**



**FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS
ADMINISTRATIVAS.**

DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO

MAESTRIA EN FISCAL

TESIS

El sector primario y sus estímulos fiscales

Que para obtener el grado de:

MAESTRO EN FISCAL

Presenta:

L.C. DANIEL MORA CISNEROS

Director de tesis

D.R. Alberto Gabriel Guzmán Díaz

ÍNDICE

Contenido

RESUMEN	4
ABSTRACT	5
INTRODUCCIÓN.....	6
ÍNDICE DE SIGLAS Y ABREVIATURAS	13
CAPITULO I FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACIÓN	14
1.1.- OBJETIVO GENERAL	14
1.2.- OBJETIVOS PARTICULARES.....	14
1.3.- INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN	14
1.4.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	15
1.5.- PROBLEMATIZACIÓN	15
1.6.- HIPÓTESIS	17
1.6.1.- Hipótesis Específicas	17
1.7.- JUSTIFICACIÓN	19
1.8.- PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	20
1.8.1.- General.....	20
1.8.2.- Específicas.....	20
1.9.- CUADRO DE CONGRUENCIAS METODOLÓGICAS	21
1.10.- MATERIALES A UTILIZAR	28
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO	30
2.1.- LINEAMIENTOS CONSTITUCIONALES DEL PAGO DE IMPUESTOS.....	30
2.2.-PRINCIPIOS TRIBUTARIOS.....	35
2.2.1.- Principio del destino al gasto público.....	36
2.2.2.- Principio de proporcionalidad.....	38
2.2.3.- Principio de Equidad.	41
2.2.4.- Principio de Legalidad.....	43
2.3.-LINEAMIENTOS NORMATIVOS BÁSICOS DE LA RECAUDACIÓN EN MÉXICO.....	46
2.4.ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.....	51
2.4.1.- Sujeto.....	54
2.4.2.- Objeto	54
2.4.3.- Base	54
2.4.4.- Tasa o tarifa.....	54
2.4.5.- Época de pago	55
2.5.- DERECHOS FUNDAMENTALES.	55
2.5.1.- Principio de igualdad jurídica.....	58
2.5.2.- Control de constitucionalidad y convencionalidad.....	58

2.5.3.- Obligación primaria del Estado.....	60
2.5.4.- Principio de interpretación conforme.	60
2.5.5.- Principio pro persona.	60
2.5.6.- Obligaciones generales de todas las autoridades y el derecho a la reparación integral y máxima protección.....	61
2.5.7.- Principio de libertad personal.....	62
2.5.8.- Derecho a la no discriminación y principio de dignidad humana.....	62
2.6.- OBLIGACIONES AGRARIAS Y ORGANISMOS RURALES.	63
2.7.- ÓRGANOS DE VIGILANCIA DE LAS COMUNIDADES RURALES.	70
CAPITULO III. PLATAFORMA ECONÓMICA DEL SECTOR PRIMARIO DENTRO DE IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES.....	75
3.1.- ADMINISTRACIÓN DEL SECTOR PRIMARIO.	75
3.2.- ANÁLISIS FODA DEL SECTOR PRIMARIO.	81
3.3.- LEGISLACIÓN APLICABLE.	86
3.3.1.- Código Fiscal de la Federación.	88
3.3.2.- Criterios normativos.....	90
3.3.3.-Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	91
3.3.4.- Resolución Miscelánea Fiscal.....	91
3.3.5.- Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	92
3.4.- BENEFICIOS ACTUALES Y BENEFICIOS ANTERIORES.....	94
3.5.- ESTÍMULOS FISCALES.	100
CONCLUSIONES	106
BIBLIOGRAFÍA.....	113

RESUMEN

Durante esta investigación, se muestra los estímulos fiscales ha tenido el sector primario a través del tiempo, el Gobierno Federal Mexicano actualmente busca aumentar sus ingresos fiscales, para ello, ha propuesto una serie de reformas que modificarían los regímenes fiscales existentes y crearían otros nuevos. El pasado 11 de septiembre de 2019, el presidente Andrés Manuel López Obrador anunció una reforma fiscal en México. La misma se basa en tres pilares fundamentales: la simplificación tributaria, la lucha contra la evasión fiscal y el fortalecimiento del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

En este sentido, en el estudio del sector primario y su relación con la materia fiscal, constitucional, legal, económica, comercial, entre otros ámbitos que se estudiaron durante este proyecto de investigación fiscal, se encuentran ciertas particularidades que son aplicables solo a este sector, lo que lo convierte en un nicho dedicado a la generación y subsistencia de materias primas bajo un enfoque distinto a lo que prevalecía hasta antes del presente sexenio.

Derivado de lo anterior, en consecuencia, se obtiene un análisis que de acuerdo a los puntos antes mencionados dan una pauta para conocer los beneficios actuales en sentido comparativo respecto de los que existían en el o los periodos anteriores, tópico que ha sido el objetivo central de este estudio, de donde derivan beneficios, reducciones, nuevos esquemas tributarios, regímenes fiscales, tasas impositivas, exenciones, reglas, obligaciones, derechos, entre otros aspectos aplicables tanto a las personas físicas como a las personas morales según sea el caso.

Palabras clave: Estímulos fiscales, sector primario, reformas, simplificación tributaria, regímenes fiscales.

ABSTRACT

During this research, we compare the evolution that the primary sector has had fiscally speaking through time and analyze the main factors that have contributed to it, the Mexican Federal Government is currently seeking to increase its tax revenues. To this end, it has proposed a series of reforms that would modify existing tax regimes and create new ones. Last September 11, 2019, President Andrés Manuel López Obrador announced a tax reform in Mexico. The same is based on three fundamental pillars: tax simplification, the fight against tax evasion and the strengthening of the Tax Administration Service (TAS).

In this sense, in the study of the sector and its relationship with the fiscal, constitutional, legal, economic, commercial, among other areas that were studied during this tax research project, there are certain specific particularities that are applicable only to this sector, which makes it a niche dedicated to the generation and subsistence of raw materials under a different approach to what prevailed until before the current six-year term.

Derived from the above, consequently, an analysis is obtained that according to the aforementioned points gives a guideline to know the current benefits in a comparative sense with respect to those that existed in the previous period or periods, a topic that has been the central objective of this study, from where benefits, reductions, new tax schemes, tax regimes, tax rates, exemptions, rules, obligations, rights, among other aspects applicable to both individuals and legal entities as the case may be, are derived.

INTRODUCCIÓN

El sector primario de la economía en la ciencia de lo fiscal es el que se dedica a la extracción de recursos naturales, la agricultura, la ganadería, silvicultura y pesca, se considera que genera los ingresos más básicos para el estado. A lo largo de la historia, ha ido evolucionando, contribuyendo a la economía de un país, en la actualidad, el sector primario representa una pequeña porción del Producto Interno Bruto (PIB) de la mayoría de los países. Aun así, sigue siendo importante para muchas economías, ya que es el que produce los recursos naturales que se utilizan en la mayoría de los sectores económicos.

Así también la evolución del sector primario en la ciencia de lo fiscal se ha visto afectada por diversos factores, como el aumento de la globalización, la digitalización y el cambio en el paradigma económico. En esta investigación, se comparará la evolución que ha tenido el sector primario fiscalmente hablando a través del tiempo y se analizarán los principales factores que han contribuido a ello.

El gobierno federal ha venido implementando diferentes políticas fiscales en el sector mencionado en los últimos años. El principal objetivo de estas políticas ha sido promover el crecimiento y desarrollo del sector. Hay una serie de razones por las que el gobierno ha estado modificando y creando nuevos regímenes fiscales para el sector primario. Algunas de estas razones incluyen; promover la inversión en el sector, fomentar el uso eficiente de los recursos, generar oportunidades de empleo, mejorar la calidad de los productos y servicios.

Desde el inicio de la pandemia, el sector primario ha tenido algunos avances que han sido positivos, como el aumento en la producción y el rendimiento, mientras que otros han sido negativos, como el aumento en los precios de los productos. Estas evoluciones han obligado al gobierno a modificar o crear nuevas características y mecanismos fiscales para el sector.

El sector primario de México está conformado además de la agricultura, ganadería, silvicultura y pesca, la explotación de minas y cañerías, entre otros. Durante el sexenio anterior, este sector representó el 4.5% del PIB, y en el actual se prevé que representará el 4.7%, el sector secundario está conformado por la industria manufacturera y de la construcción. Durante el sexenio anterior, este sector representó el 28.9% del PIB, y en el actual se prevé que representará el 29.1% y el sector terciario está conformado por el comercio, los servicios y la administración pública. Durante el sexenio anterior, este sector representó el 67.6% del PIB, y en el actual se prevé que representará el 67.9%.

El sector primario está en una encrucijada. La modificación de estímulos fiscales tiene un impacto directo en los costos de alimentos dedicados al consumo de la población, y el aumento de la producción para la exportación no ha logrado compensar estos costos. En consecuencia, el poder adquisitivo de los mexicanos se ha erosionado, a su vez ha pesado negativamente en el desempeño del sector.

Los productos que se obtienen de la actividad agrícola son alimentos para el consumo humano, materia prima para la industria y forraje para el ganado. La ganadería representa una actividad importante en el sector primario, ya que en México el 70% de los terrenos que se cultivan están destinados a la producción de pastos para el ganado. La producción de alimentos es una actividad esencial para la supervivencia de la humanidad, ya que el hombre no puede subsistir sin comer, por lo que dicha producción también es una actividad económica muy importante.

El Gobierno Federal Mexicano actualmente busca aumentar sus ingresos fiscales, para ello, ha propuesto una serie de reformas fiscales que modificarían los regímenes fiscales existentes y crearían otros nuevos. Estas reformas se han encontrado con el apoyo y la oposición de diferentes sectores de la sociedad mexicana. Esta investigación explorará los diferentes aspectos de las reformas propuestas y sus posibles implicaciones, también proporcionará una visión general

del estado actual de la economía mexicana y cómo los ingresos fiscales del gobierno la afectan.

El pasado 11 de septiembre de 2019, el presidente Andrés Manuel López Obrador anunció una reforma fiscal en México. La misma se basa en tres pilares fundamentales: la simplificación tributaria, la lucha contra la evasión fiscal y el fortalecimiento del SAT. La reforma fiscal se presenta como una oportunidad para incrementar la recaudación tributaria en México. La iniciativa también busca simplificar y modernizar el sistema tributario mexicano, así como mejorar la eficiencia y transparencia de la administración tributaria, así como la reforma fiscal que surgió en el año 2022 la cual tuvo bastantes modificaciones a los esquemas de tributación existentes en México.

Un sector que tuvo bastantes modificaciones justamente fue el sector primario de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Pesqueras y Silvícolas (AGAPES), mismo que no solamente tuvo grandes modificaciones, sino que además tuvo efectos en las dos formas generales de tributar, que son las personas físicas y las personas morales.

Después del ejercicio fiscal 2023 viene un periodo de previsión para el año 2024. Esta perspectiva nos permite conocer algunos factores relacionados con la economía mexicana que influirán en nuestro próximo año. Uno de los más destacados es la actualización de tarifas tributarias por parte del gobierno. Esta situación periódica, tiene un gran impacto sobre los trabajadores que se ven obligados a cumplir con sus obligaciones fiscales anuales. Además, existen otros aspectos relacionados con esta materia compleja: como lo son los estímulos al empleo pagado en concepto de Impuesto Sobre la Renta (ISR), los cuales varían dependiendo del salario obtenido y han ido decayendo progresivamente hasta desaparecer en determinado momento para algunos trabajadores a causa de la inflación y el incremento progresivo y exponencial del salario mínimo.

La idealización de la economía mexicana ha progresado, pero, por desgracia, no lo ha hecho suficientemente para permitir que los consumidores mantengan un presupuesto saludable para su subsistencia. Es aquí donde nacen varios retos tanto para productores como exportadores de alimentos, ya que las compañías exportadoras que llevan sus productos fuera del país experimentan los mismos desafíos financieros que el resto de México, generando el cuestionamiento acerca de cómo pueden mantenerse rentables. Entre ellas se encuentran problemas relacionados con volúmenes altamente fluctuantes; un entorno regulador cambiante; tarifas y gravámenes excesivamente altos; redes internacionales altamente fragmentadas e innumerables otros elementos.

La importancia de los impuestos radica en que aportan los recursos indispensables para el funcionamiento de un Estado y el bienestar social de sus habitantes, asegurando la prestación de servicios públicos esenciales y la realización de obras de interés general. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en su artículo 31, establece que todos los habitantes están obligados al pago de impuestos. La base para el pago de impuestos en México se encuentra en la relación jurídica tributaria que se establece entre el sujeto pasivo y el sujeto activo por lo que el pago de impuestos es una obligación constitucional.

El derecho tributario es el encargado de la regulación en materia de lo fiscal, manifiesta lo concerniente a los tributos, así como otras obligaciones para con el Estado. Dentro de sus finalidades se encuentra la de recaudar los ingresos que permiten el funcionamiento del Estado y el bienestar social de la población, así como regular la relación entre el fisco y el contribuyente. La legislación mexicana relativa al derecho tributario se encuentra por diversas leyes y códigos, siendo la CPEUM la que establece el marco general de lo que deberá regularse en materia fiscal. Otros ordenamientos, como la Ley del ISR (LISR) y el Código Fiscal de la Federación (CFF), mismos que van dirigidos especialmente al derecho fiscal, área en la que está basada esta investigación, entre otros.

Los principios del derecho tributario se pueden definir de manera general como el conjunto de reglas y normas encargadas de la regulación en materia de lo fiscal, presentando obligaciones tributarias. Se trata de una rama del derecho público y su objeto es el estudio de los tributos que, en México, están recogidos en la LISR, en su título preliminar. Se trata de siete principios básicos que han de servir de referencia a la legislación tributaria nacional y que, por tanto, deben ser tomados en cuenta por el contribuyente a la hora de determinar sus obligaciones fiscales.

En ese sentido, se analizará como de los preceptos antes mencionados se derivan lineamientos normativos para la recaudación en México ligados directamente con la constitucionalidad mencionada anteriormente en el sentido del entendimiento sobre la recaudación en su esencia al destino del gasto público, así como el tema de interpretación y aplicación de la ley tributaria en sus distintas vertientes.

Un apartado importante que forma parte del origen, son los elementos de los impuestos en México, cabe resaltar que los impuestos son creados por el estado a través de leyes específicas como el Impuesto Sobre la Renta (ISR) o el Impuesto al Valor Agregado (IVA), por mencionar ejemplos, engoblando a los contribuyentes que se ubiquen en algún supuesto jurídico que sea regulado por dichas leyes y por tanto, generador del impuesto, partiendo entonces de esa distinción, se puede hacer referencia a lo que menciona específicamente el CFF respecto de los elementos de los impuestos los cuales son; Sujeto, Objeto, base, tasa o tarifa, analizando cada uno de ellos en su individualidad para su posterior conjunción tal y como lo señalan distintos ordenamientos y autores.

Por lo tanto, en ese enfoque, tanto los tributos como cualquier otra ley, deberá preservar el favorecimiento de los derechos de las personas procurando el mayor beneficio para ellos y su protección jurídica, el tema de los derechos humanos avoca el respeto, protección y garantía de derechos humanos desde la ley plasmada, hasta las competencias de los órganos del Estado. La principal obligación para el estado será respetar y garantizar los derechos humanos de toda persona,

contenidos en la constitución o inclusive en tratados internacionales en los que México forme parte, es entonces que las autoridades jurisdiccionales deben tener cuidado de no comprometer la responsabilidad internacional del Estado.

En otro aporte de la investigación las obligaciones agrarias tendrán su origen en la ley agraria, cabe recordar que en México la propiedad está clasificada en varios regímenes, como son: la propiedad privada (en donde se encuentra la propiedad individual y la pequeña propiedad), la propiedad de la nación (en donde se encuentran las aguas nacionales, el petróleo, los recursos minerales, los mares, las islas, etc.), y la propiedad social (en donde se encuentran los ejidos y comunidades agrarias).

La administración del sector primario tiene que ver específicamente con aquellas empresas que se dedican a actividades específicas consideradas como parte de este sector, por lo que para entender de una manera más precisa, se puede decir que; las empresas del sector primario tienen como base en su actividad económica la generación y subsistencia de materias primas, que posteriormente pueden ser transformadas, sin embargo tienen la característica de que son esenciales a razón de que sin la existencia de ellas no habría paso al sector secundario y terciario, tal es el caso de las empresas que son objeto de esta investigación.

Es así, que se tendrán fortalezas, oportunidades, debilidades y áreas de oportunidad desde diversos puntos tales como la producción de productos relacionados al sector, el desarrollo económico al interior y exterior del país, los beneficios o desventajas en el ámbito fiscal, así como otros aspectos que ayudarán a conocer al sector primario desde una perspectiva global y por lo tanto, dichos temas originan la normatividad aplicable, que abarca una gran diversidad desde el área del derecho en sus distintas vertientes como el derecho fiscal, derecho civil, administrativo, laboral, así como otro tipo de normatividad en temas de procedimientos.

De lo anterior, emanan beneficios, mismos que serán llevados a una comparativa entre los existentes en la actualidad y los que anteriormente se podían aplicar para los empresarios pertenecientes a este nicho, por lo que la creación, disminución, modificación o extinción de los mismos tienen un efecto importante en el desarrollo del sector en todos los niveles, pues dichos beneficios fiscalmente hablando van a traducirse en la economía del sector que es el factor principal para la conservación, fomento y crecimiento de dichas actividades.

De esta forma, en el capítulo uno de la presente investigación, se abordarán todos los lineamientos metodológicos que los cánones en la administración y en el apartado fiscal consideran, detallando paso a paso todos estos procesos que fueron llevando la investigación en la ciencia de lo fiscal, y fundamentando las líneas más importantes de toda investigación científica.

En este mismo orden de ideas, en lo que respecta al capítulo dos, en este apartado se hizo una fundamentación de todos los puntos científicamente relacionados con el grueso del tema denominado “El sector primario y sus estímulos fiscales”; En dicho capítulo se encuentra toda la fundamentación y motivación de la investigación científicamente en la ciencia de lo fiscal, base primordial para correlacionar el capítulo uno con el dos, y así profundizar en la ciencia.

Retomando lo referente al capítulo tres se realizará un análisis, así como una comparativa de los aspectos más relevantes del sector primario, tales como la administración del sector primario, análisis de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas (FODA), la legislación relacionada que puede aplicarse y los dos apartados principales que determinarán el resultado de la investigación, los cuáles son la comparativa de beneficios actuales y beneficios anteriores y el análisis de resultados de esta. De conformidad con lo anterior, vamos a dar inicio al proceso de la investigación con lo que se refiera al capítulo primero, en donde se observarán todos los sustentos metodológicos que el caso amerita.

ÍNDICE DE SIGLAS Y ABREVIATURAS

SAT	Servicio de Administración Tributaria
PIB	Producto Interno Bruto
AGAPES	Actividades Agrícolas, Ganaderas, Pesqueras y Silvícolas
ISR	Impuesto Sobre la Renta
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta
CFF	Código Fiscal de la Federación
FODA	Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas
LDRS	Ley de Desarrollo Rural Sustentable
T-MEC	Tratado México, Estados Unidos y Canadá
RESICO	Régimen Simplificado de Confianza
IVA	Impuesto al Valor Agregado
RIF	Régimen de Incorporación Fiscal
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
DOF	Diario Oficial de la Federación

CAPITULO I FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.1.- Objetivo General

Comparar la evolución que ha tenido el sector primario en la ciencia de lo fiscal a través del tiempo en el ejercicio de dos sexenios en cuanto a beneficios o reducción de estímulos y su conveniencia para dicho sector.

1.2.- Objetivos Particulares

- Ubicar el sector primario dentro de la materia fiscal para determinar su debida aplicación.
- Relacionar las razones que tuvo el gobierno para modificar o crear características y regímenes fiscales aplicables al sector mencionado.
- Seleccionar la información que sirva de base para relacionar el sexenio anterior con el actual y su impacto económico y tributario.

1.3.- Instrumentos de Investigación

Como en todo proceso de investigación se hará uso del método deductivo e inductivo de forma cualitativa y cuantitativa. En la ciencia de lo fiscal, la investigación, el trabajo de campo, las entrevistas y cuestionarios realizados serán los instrumentos básicos para llevar a cabo la recopilación de los datos; los cuales nos servirán de sustento para darle validez a esta investigación de manera científica.

1.4.- Planteamiento del Problema

La modificación a los estímulos fiscales del sector primario tiene un impacto directo en los costos de alimentos destinados al consumo de la población mexicana, así como de la exportación y otros sectores económicos de los cuales son la base.

1.5.- Problematización

En la actualidad, el Gobierno Federal de México busca la manera de lograr un incremento en la recaudación de sus ingresos tributarios; la reforma fiscal que surgió en el año 2022 tuvo bastantes modificaciones a los esquemas de tributación existentes en México, pero un sector que tuvo bastantes modificaciones justamente fue el sector primario de AGAPES, es decir, de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, mismo que no solamente tuvo grandes modificaciones, sino que además tuvo efectos en las dos formas generales de tributar, que son las personas físicas y las personas morales, que en el primer caso inclusive generó la desaparición de la opción que otorgaba la ley del impuesto sobre la renta en su artículo 74 fracción III:

“Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente Capítulo, los siguientes contribuyentes:

II. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras. (Fracción Derogada para el ejercicio 2022)”¹

Lo anterior hablando del régimen fiscal AGAPES para personas físicas y la creación del régimen simplificado de confianza, dejando sin opción de permanencia como sucedió con el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), por consecuencia se obligó

¹ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2021, Capítulo VIII, Fracción III, Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

a dichas personas físicas a cumplir con las obligaciones inherentes que esa modificación conlleva, siendo así, las personas más afectadas en ese sentido, sin dejar de lado que también existieron más modificaciones para este sector, tales como la exención que también tenían las personas físicas dedicadas a estas actividades que en términos monetarios en el último ejercicio que estuvo vigente (2021) fue de \$1,307,736 (un millón trescientos siete mil setecientos treinta y seis pesos 00/100 MN) misma que no pagaba impuesto de conformidad con el artículo 74 en su párrafo 20 de la LISR;

“En el caso de las personas físicas, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de 40 veces el salario mínimo general elevado al año”²

Misma que desaparece y viene a ser sustituida por una exención de \$900,000 (novecientos mil pesos 00/100 MN) bajo el nuevo régimen simplificado de confianza, por lo que representa una afectación también en el sentido de la disminución de beneficios contraria a lo sucedido en temas de inflación donde la tendencia es incremento, además de que saliendo de esas exenciones que actualmente se tienen nacen obligaciones inherentes como la presentación de pagos provisionales y declaración anual, esto sin mencionar las limitantes que dicho régimen simplificado de confianza tiene, lo cual determina si se puede tributar ahí o se deberá hacerlo sin otra opción bajo el régimen de actividades empresariales y profesionales, mismo que no tiene exención alguna para este sector, aunado a ello hay otros factores que están ligados a este sector, tales como actualización de tarifas en la tabla del ISR conforme al artículo 96 a causa de la inflación que afectan directamente a los trabajadores, caso que no sucede en cuanto a la tabla de estímulos, por lo que ha ido desapareciendo gradualmente y que para el ejercicio 2023 y 2024, cada vez son más los trabajadores que obtienen ingresos superiores al salario mínimo, esto como resultado de los incrementos importantes que en los últimos años se han presentado

² Ley del Impuesto Sobre la Renta 2021, Capítulo VIII, Párrafo 20.

a este indicador, por tal motivo no existe forma alguna de obtener subsidio al empleo.

De modo que, los factores antes mencionados tienen una relación directa en el costo de los alimentos que esencialmente han sufrido un incremento y que de forma expresa afecta a las familias mexicanas que llevan la canasta básica a su mesa día con día, a los productores que se dedican a la exportación y a aquellos sectores en donde los productos derivados de este sector conforman la base de sus artículos de consumo.

1.6.- Hipótesis

Las modificaciones a las regulaciones fiscales en el sector primario respecto de sus regímenes fiscales aplicables, así como de la disminución de exenciones, reglas establecidas y falta de actualización en tablas de subsidio al empleo, ponen al sector en una complicada situación, lo que los obliga a incrementar sus costos de producción derivado a que se tienen que pagar más impuestos, cumplir con más obligaciones y cuidar más reglas para la forma de determinar el importe de sus impuestos, por lo cual es inminente el incremento de sus precios ante la necesidad de cumplir con las actuales reglamentaciones en materia tributaria teniendo efectos colaterales tales como el impacto económico que representa para las familias considerando otros factores como la inflación.

1.6.1.- Hipótesis Específicas

- El régimen simplificado de confianza, aunque fue diseñado para reducir las tasas impositivas en el impuesto sobre la renta y facilitar el cumplimiento tributario para personas físicas y morales de menores ingresos, no genera un beneficio económico significativo para el sector primario. Esto se debe a

las limitaciones en el tope de ingresos y a la reducción de exenciones que afectan de manera negativa a este sector, en comparación con las ventajas que ofrecía el régimen de AGAPES, lo cual podría desincentivar el crecimiento y desarrollo económico de las personas físicas dedicadas a actividades primarias.

- La eliminación del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras (AGAPES) para personas físicas, reemplazado por un nuevo régimen de bajas tasas de ISR (RESICO), busca justificar un incremento en la recaudación fiscal más que el beneficio directo de los contribuyentes en el sector primario. Aunque el nuevo régimen puede incentivar la formalización de contribuyentes por sus bajas tasas, la falta de ajustes en IVA y limitaciones en deducciones del ISR disminuyen el flujo de efectivo de estos contribuyentes, lo que podría afectar negativamente su capacidad económica, limitando los beneficios previstos en términos de crecimiento económico y bienestar para el sector.
- El nuevo esquema de simplificación administrativa para el pago del ISR, que incluye tasas reducidas y ajustes en la modalidad de pago según ingresos cobrados, tiene como objetivo proporcionar mayor liquidez a los contribuyentes y facilitar el cumplimiento fiscal de personas físicas y morales con menores ingresos. Sin embargo, esta simplificación podría comprometer los ingresos fiscales a largo plazo, ya que la reducción de tasas de ISR y la modificación de estímulos fiscales podrían limitar el potencial recaudatorio, generando una dependencia en otros mecanismos de compensación tributaria.

1.7.- Justificación

Hoy en día México es un país en el que las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras son muy importantes respecto a la producción para el consumo nacional, pero sobre todo en la exportación en el área de la agricultura, por mencionar algunas frutas que son el claro ejemplo como el aguacate, fresas, zarzamoras, lo que por muchos años ha generado empleos para los mexicanos, activación económica, así como posicionamiento en el mercado internacional económicamente hablando, además de los beneficios naturales como lo es la propia alimentación, es importante mencionarlo ya que a través del tiempo se ha considerado a este sector de manera particular fiscalmente hablando, tanto en la LISR, como en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), siendo estos los dos principales impuestos para la recaudación por parte del gobierno en materia de impuestos, esto debido a su benevolencia e importancia para los mexicanos, es por ello que ha tenido un tratamiento fiscal diferente a otros sectores con beneficios fiscales exclusivos con el fin de promover, mantener e incentivar el fortalecimiento de este sector para beneficio de los mexicanos en virtud del cuidado de su economía y el fomento a la alimentación saludable, aspecto que pareciera no tener relevancia, pero que México al posicionarse dentro de los primeros lugares a nivel mundial en temas de obesidad, entonces toma una gran importancia, por lo tanto, en el momento en que este sector se vea afectado por la disminución de beneficios fiscales tendrá dificultades para mantener la estabilidad que venía presentando, pues tendría efectos colaterales que afectarían en la economía de los consumidores, así como el recorte de personal para subsanar el pago de impuestos, la obtención de alimentos saludables para las mesas de las familias, entre otros posibles efectos como la disminución de consumidores en el extranjero por el incremento en el apartado de costos y por ende en precios de venta competitivos, es por eso la trascendencia de que los legisladores mexicanos tomen en consideración el cuidado para la conservación de este sector al momento de crear o modificar leyes que involucren al ramo que da de comer a las familias.

1.8.- Preguntas de Investigación

1.8.1.- General

¿Cómo afectan las recientes modificaciones fiscales en el sector primario a los costos de producción y los precios para los consumidores?

1.8.2.- Específicas

¿La creación del nuevo régimen simplificado de confianza traerá consigo más beneficios económicos de los que existían para el sector primario?

¿ La desaparición del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras para personas físicas justifica la recaudación de impuestos o el beneficio de los mexicanos?

¿Cuáles son los argumentos, por parte de la autoridad, para la existencia de nuevos regímenes y modificación de estímulos?

1.9.- Cuadro de Congruencias Metodológicas

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
La disminución de los estímulos fiscales en México para el sector primario a través de los dos últimos sexenios.	Comparar la evolución que ha tenido el sector primario en la ciencia de lo fiscal a través del tiempo en el ejercicio de dos sexenios en cuanto a beneficios o reducción de estímulos y su conveniencia para dicho sector.	• Ubicar el sector primario dentro de la materia fiscal para determinar su debida aplicación. • Relacionar las razones que tuvo el gobierno para modificar o crear características y regímenes fiscales aplicables al sector mencionado. • Seleccionar la información que sirva de base para relacionar el sexenio anterior con el actual y su impacto económico y tributario.	1. ¿Cómo afectan las recientes modificaciones fiscales en el sector primario a los costos de producción y los precios para los consumidores? 2. ¿La creación del nuevo régimen simplificado de confianza traerá consigo más beneficios económicos de los que existían para el sector primario? 3. ¿La desaparición del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras para personas físicas justifica la recaudación de impuestos o el beneficio de los mexicanos?	Las modificaciones a las regulaciones fiscales en el sector primario respecto de sus regímenes fiscales aplicables, así como de la disminución de exenciones, reglas establecidas y falta de actualización en tablas de subsidio al empleo, ponen al sector en una complicada situación, lo que los obliga a incrementar sus costos de producción derivado a que se tienen que pagar más impuesto, cumplir con más obligaciones y cuidar más reglas para la forma de determinar el importe de sus impuestos, por lo cual es inminente el

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
			4. ¿Cuáles son los argumentos, por parte de la autoridad, para la existencia de nuevos regímenes y modificación de estímulos?	incremento de sus precios ante la necesidad de cumplir con las actuales reglamentaciones en materia tributaria teniendo efectos colaterales tales como el impacto económico que representa para las familias considerando otros factores como la inflación. • El régimen simplificado de confianza, aunque fue diseñado para reducir las tasas impositivas en el impuesto sobre la renta y facilitar el cumplimiento tributario para personas físicas y

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
				morales de menores ingresos, no genera un beneficio económico significativo para el sector primario. Esto se debe a las limitaciones en el tope de ingresos y a la reducción de exenciones que afectan de manera negativa a este sector, en comparación con las ventajas que ofrecía el régimen de AGAPES, lo cual podría desincentivar el crecimiento y desarrollo

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
				económico de las personas físicas dedicadas a actividades primarias. • La eliminación del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras (AGAPES) para personas físicas, reemplazado por un nuevo régimen de bajas tasas de ISR (RESICO), busca justificar un incremento en la recaudación fiscal más que el beneficio directo de los contribuyentes

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
				en el sector primario. Aunque el nuevo régimen puede incentivar la formalización de contribuyentes por sus bajas tasas, la falta de ajustes en IVA y limitaciones en deducciones del ISR disminuyen el flujo de efectivo de estos contribuyentes, lo que podría afectar negativamente su capacidad económica, limitando los beneficios previstos en

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
				términos de crecimiento económico y bienestar para el sector. • El nuevo esquema de simplificación administrativa para el pago del ISR, que incluye tasas reducidas y ajustes en la modalidad de pago según ingresos cobrados, tiene como objetivo proporcionar mayor liquidez a los contribuyentes y facilitar el cumplimiento fiscal de personas físicas y morales con

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
				menores ingresos. Sin embargo, esta simplificación podría comprometer los ingresos fiscales a largo plazo, ya que la reducción de tasas de ISR y la modificación de estímulos fiscales podrían limitar el potencial recaudatorio, generando una dependencia en otros mecanismos de compensación tributaria.

1.10.- Materiales a utilizar.

Todas las obras requieren para su construcción del uso de materiales y procedimientos. En este caso, al tratarse de una obra literaria, se hará necesario el uso de sus respectivos materiales y métodos. En lo que se refiere a materiales, son del tipo documental, mismos que se dividen, para su mejor fundamentación relacionado con el tema, en dos categorías:

1. Documentación general.
 - a. Bibliografía actual:
 - i. Libros
 - ii. Compendios
 - iii. Instructivos, manuales y políticas gubernamentales.
2. Documentación especializada
 - a. Bibliografía actual:
 - i. Libros especializados
 - ii. Revistas especializadas
 - iii. Consultas de páginas web especializadas
 - iv. Consulta de tesis de licenciatura, maestría y doctorado
 - v. Monografía del sector privado
 - vi. Compendios sobre el ahorro informal
 - vii. Pláticas con trabajadores y funcionarios del gobierno del Estado de Michoacán de Ocampo.

Esta documentación o “materiales”, tiene la finalidad de reunir el conocimiento actual, para así poder construir nuestra investigación, dar la orientación precisa para orientarnos sobre el terreno que se investiga y poder sustentar y cumplir con los objetivos de la investigación.

En lo que se refiere al método, la investigación en lo fundamental pasa de lo general a lo particular (método deductivo); pero haciendo además uso de las evidencias y de la síntesis. Actividades que se van combinando durante la investigación en tres

capítulos, mediante los cuales se posibilita el trabajo que conduce a cumplir los objetivos planteados.

Ahora bien la metodología utilizada se fundamenta en la literatura referente a la investigación, considerando como eje la obra “Metodología de la investigación” de Roberto Hernández Sampieri³.

³ HERNANDEZ, Sampieri, Roberto, Metodología de la Investigación, Ed. Mc Graw Hill. Tercera Edición, México, 2003.

Capítulo II Marco Teórico

2.1.- Lineamientos constitucionales del pago de impuestos.

Al mencionar conceptos tales como lineamientos constitucionales del pago de los impuestos es necesario remitirse a nuestra Carta Magna, es decir, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos con la finalidad de entender como es que en ella se hace referencia a los impuestos, aunque no de manera literal, sino que de forma general hace referencia a las contribuciones como una obligación de los mexicanos, en su artículo 31 Fracción IV:

“Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”⁴

Como se puede observar no se hace una definición como tal de contribuciones, sino que señala únicamente el origen de contribuir y su razón de ser dirigida a los gastos públicos colectivos, por ende, es ahí donde se puede encontrar que la contribución constituye una exigencia del estado con la finalidad de cubrir el gasto público y no necesariamente hace referencia a la palabra impuesto que de acuerdo a la Real Academia Española significa:

“Tributo exigido sin contraprestación en virtud de la capacidad económica puesta de manifiesto por el contribuyente, como consecuencia de determinados hechos, actos o negocios jurídicos previstos en el hecho imponible delimitado por la ley.”⁵

Por lo que al referirse a contribuciones en lugar de impuestos que de acuerdo a la definición anterior denota una exigencia autoritaria, la contribución da lugar a tomar en cuenta consideraciones por parte del estado de acuerdo a diferentes

⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 31 fracción IV.

⁵ Real Academia Española

circunstancias que dan origen a otros temas como principios tributarios, por lo que da apertura a un tema de justicia y no de imposición absoluta y arbitraria.

Los lineamientos constitucionales tienen principios, por lo tanto debemos entenderlos;

“Los principios son elementos que contienen un valor considerado y reconocido por el legislador... y son entendidos como las referencias de valores programáticas encargadas de optimizar los derechos fundamentales, en tanto las reglas se refieren a una situación de hecho con consecuencias legales dependiendo de la comisión u omisión de la conducta descrita... un principio está siempre inmerso de un valor, a diferencia de una regla, que sólo da seguimiento al valor establecido por el principio.”⁶

El autor menciona una característica fundamental ejemplificando la diferencia que tiene un principio de una regla, es entonces donde se puede observar que el principio adopta un valor intrínseco, sin tener que depender de otras circunstancias, sino que al contrario, juega un papel importante para la resolución de problemas a través de su aplicación general, sin embargo, en materia específica vendrán a cumplir tres funciones:

“1.-Exegética: Porque ayudan a la interpretación de todo el ordenamiento jurídico.

2.-Fundamentadora: Dado que limitan a las autoridades y dirigen el ejercicio de sus potestades y atribuciones.

3.-De garantía para los particulares: Por ser fortaleza de los derechos individuales y otorgar certeza jurídica al particular.”⁷

Es importante mencionar que la constitución tiene la mayor jerarquía en cuanto a leyes se refiere, además de que analizando el texto constitucional, en el se exige

⁶ Burgoa Toledo, Carlos Alberto. Principios Tributarios, entre la legalidad y el conocimiento. Dofiscal, primera edición, México, 2012, p. 11

⁷ Cfr. Venegas Álvarez, Sonia. Op. Cit. p. 6

que las leyes emanen de ella y tomen ese origen para crearse, así como los tratados, para que no contradispongan la misma.

Adicionalmente, la constitución aparte de señalar que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos, faculta al congreso para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto del estado:

“El congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.”⁸

Lo que nos lleva a recordar que la creación de leyes, de acuerdo a la constitución tiene un proceso que involucra al gobierno en su papel como federación que de acuerdo a la doctrina se afirma que el Estado, en su carácter de persona jurídica, carece de sustantividad física, sin embargo, puede ejercer su voluntad por medio de sus órganos institucionales cuya estructura se establece en la ley fundamental de acuerdo a los artículos constitucionales 40 y 41:

“Es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, laica y federal, compuesta por Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, y por la Ciudad de México, unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental.”⁹

El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados y la Ciudad de México, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de cada Estado y de la Ciudad de México, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal.

La ley determinará las formas y modalidades que correspondan, para observar el principio de paridad de género en los nombramientos de las personas titulares de

⁸ CPEUM Artículo 73 Fracc. VII

⁹ CPEUM Artículo 40

las secretarías de despacho del Poder Ejecutivo Federal y sus equivalentes en las entidades federativas. En la integración de los organismos autónomos se observará el mismo principio.

“La renovación de los poderes Legislativo y Ejecutivo se realizará mediante elecciones libres, auténticas y periódicas”¹⁰

Es por ello que como mexicanos es de cultura general conocer que el supremo poder de la federación se divide en tres poderes para su ejercicio que son; el poder legislativo, el poder ejecutivo y el poder judicial, órganos que dan paso a la llamada administración pública, en donde participan los órganos del Estado que van a depender directa o indirectamente del poder ejecutivo, quien a su vez tiene a su cargo la actividad estatal que no desarrollan los poderes legislativo y judicial, enfocándose a perseguir el interés público como organización jerarquizada a través de sus elementos personales, patrimoniales, estructura política y procedimientos técnicos en su división como administración pública centralizada o paraestatal, en donde la centralizada se va a distinguir porque los órganos que la integran se estructuran en un sistema estrictamente jerárquico que van a depender del presidente de la república a diferencia de la paraestatal que se va a referir a algo que se encuentra cercano a lo estatal y que de forma estricta estos organismos paraestatales no forman parte de estado, pero se encuentran cerca del mismo al integrar la administración pública federal.

Derivado de lo antes mencionado el Estado será entonces el único que puede crear, modificar o suprimir impuestos destinados a cubrir el gasto público, conociendo a esta facultad en materia de lo fiscal como potestad tributaria, poder tributario, soberanía fiscal, entre otros.

“La facultad del estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas”¹¹

¹⁰ CPEUM Artículo 41

¹¹ Derecho financiero mexicano, Sergio Francisco de la Garza.

De lo anterior, se puede decir que los lineamientos constitucionales del pago de impuestos parten del origen constitucional para ellos a través de la creación de leyes mediante el siguiente proceso:

- 1.-Iniciativa de ley.
- 2.-Presentación de la iniciativa.
- 3.-Debate y discusión.
- 4.-Veto y sanción presidencial.
- 5.-Promulgación.
- 6.-Publicación.

“Para la imposición de impuestos es necesario dejar establecidas las cuatro máximas que comprenden a todos los tributos en general:

Justicia: Contribuir de acuerdo a la capacidad económica.

Certidumbre: Deben especificarse los elementos de los impuestos.

Comodidad: Los impuestos deben recaudarse en el tiempo y forma que convenga al contribuyente.

Economía: Los impuestos no deben ser onerosos, ingresos del Estado-Gastos públicos”¹²

Se observa cómo el autor Adam Smith menciona estos lineamientos que de acuerdo al presente marco teórico coinciden con lo mencionado en cuanto a la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos.

¹² La riqueza de las naciones, Adam Smith.

2.2.-Principios tributarios.

El estado tiene necesidades elementales que van ligadas a los ingresos necesarios para satisfacerlas, de modo que la recaudación se procura a través de la relación directa que mantiene el Estado y los gobernados bajo el derecho público, en forma más específica, el derecho tributario, mismo que es el encargado de la regulación en materia de lo fiscal, sin embargo, la recaudación y el derecho tributario deben procurar los principios elementales del derecho, que serán las guías o bases de la legislación mexicana, pues estos en materia tributaria tienen la función de establecer elementos que son necesarios para justificar la existencia de los tributos, así como características elementales para el cobro de los mismos.

De lo anterior, el análisis de los principios tributarios se enfocará en los elementos de los mismos, así como su aplicación en la materia fiscal, comenzando por entender qué son los principios:

“Los principios son elementos que contienen un valor considerado y reconocido por el legislador... y son entendidos como las referencias de valores programáticas encargadas de optimizar los derechos fundamentales, en tanto las reglas se refieren a una situación de hecho con consecuencias legales dependiendo de la comisión u omisión de la conducta descrita... un principio está siempre inmerso de un valor, a diferencia de una regla, que sólo da seguimiento al valor establecido por el principio.”¹³

“Son criterios universales de ética social o axiología jurídica, descubiertos por la razón humana en la naturaleza racional y libre del hombre, los cuales constituyen el fundamento de todo sistema jurídico posible actual.”¹⁴

¹³ Burgoa Toledo, Carlos Alberto. Principios Tributarios, entre la legalidad y el conocimiento. Dofiscal, primera edición, México, 2012, p. 11

¹⁴ Venegas Álvarez, Sonia. Derecho Fiscal. Oxford , México, 2011, p. 6

Como se puede observar, los principios van a perdurar en el tiempo ya que no prescriben un comportamiento preciso, sino que más bien orientan hacia la obtención de un fin, por lo que en la materia fiscal podemos relacionar dos tipos de principios de manera general, como lo son los constitucionales, que van a estar establecidos en la constitución, siendo esta nuestra ley suprema y fundamental como mexicanos y un segundo tipo, los ordinarios, que no tienen la fijeza de los principios constitucionales, pero que sí juegan un papel fundamental, ya que en ellos se rige lo relacionado a los tributos.

2.2.1.- Principio del destino al gasto público.

Lo anterior se relaciona en el primer tipo de principio directamente con la constitución, haciendo referencia al artículo 31 de la misma:

“Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”¹⁵

De donde nace uno de los principios constitucionales conocido como el principio del destino al gasto público, pues tomando en cuenta el artículo anterior, se entiende que el concepto de gasto público adopta un sentido social y un interés colectivo en el sentido de que las necesidades sociales serán satisfechas a través de las contribuciones y no tomando en cuenta solamente a la federación, sino a los estados y municipios como participantes y destinatarios de los mismos acotado a la

¹⁵ CPEUM, Artículo 31

limitante del sentido social y bienestar colectiva como la SCJN y otros autores lo delimitan:

“Ahora bien, dado que no se precisa el alcance del citado concepto de gasto público, se hizo necesario que la Segunda Sala de la SCJN lo delimitara, en el sentido de considerar que tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo, por cuanto el importe de las contribuciones recaudadas se destina a la satisfacción de las necesidades colectivas o sociales, o a los servicios públicos; así, el concepto material de “gasto público” estriba en el destino de la recaudación que el Estado debe garantizar en beneficio de la colectividad.”¹⁶

“En otras palabras, las cantidades que están obligados a pagar los particulares por imposición tributaria no deben tener un destino arbitrario, sino que el rendimiento de los impuestos debe destinarse única y exclusivamente para satisfacer los gastos para los cuales fueron decretados anualmente por la Cámara de Diputados en el Presupuesto de Egresos de la Federación”¹⁷

“Por tanto, la recaudación de las contribuciones deberá ser aplicada por el Estado para cubrir necesidades colectivas, sociales o públicas a través de gastos específicos o generales. Incluso, el Pleno de la SCJN ha considerado que en caso de que una contribución se destine a cubrir exclusivamente necesidades individuales, ello acarrea su inconstitucionalidad por violación al principio de destino al gasto público.”¹⁸

¹⁶ Tesis 2a. IX/2005 de la Segunda Sala de la SCJN Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, Enero de 2005, p. 605, con rubro GASTO PÚBLICO.

¹⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Harla. México 1997, p. 67.

¹⁸ Jurisprudencia P./J. 15/2009 del Pleno de la SCJN, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Abril de 2009, p. 1116, con rubro GASTO PÚBLICO. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA FISCAL RELATIVO GARANTIZA QUE LA RECAUDACIÓN NO SE DESTINE A SATISFACER NECESIDADES PRIVADAS O INDIVIDUALES.

“Al respecto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha estimado que corresponde al órgano legislativo justificar expresamente, en la exposición de motivos o en los dictámenes o en la misma ley, los mencionados fines extrafiscales que persiguen las contribuciones con su imposición, en virtud de que en un problema de constitucionalidad de leyes debe atenderse sustancialmente a las justificaciones expresadas por los órganos encargados de crear la ley y no a las posibles ideas que haya tenido o a las posibles finalidades u objetivos que se haya propuesto alcanzar. Excepción hecha de aquellos casos en los cuales los fines extrafiscales resulten evidentes.”¹⁹

Por lo anterior, se puede decir que en resumen, este principio está constituyendo una obligación para el Estado, delimitándolo a ejercer el destino de las contribuciones únicamente a los gastos públicos que satisfagan las necesidades colectivas persiguiendo únicamente un fin en sentido social.

2.2.2.- Principio de proporcionalidad.

Del mismo precepto constitucional nace un segundo principio, conocido como el principio de Proporcionalidad, atendiendo al señalamiento de contribuir de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, pues bien, consistirá entonces en aquella capacidad económica que tenga un ciudadano en su carácter de contribuyente o bien, una sociedad con su capacidad jurídica en el mismo carácter para aportar o contribuir como lo señala el artículo constitucional, de acuerdo también al llamado a la justicia económica en virtud de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de manera que se le dará proporcionalidad tal y como lo indica el principio en el sentido de que entre más ingresos, más tributos en forma cualitativa

¹⁹ Jurisprudencia 1a./J. 46/2005, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, Mayo de 2005, p. 157, con rubro FINES EXTRAFISCALES. CORRESPONDE AL ÓRGANO LEGISLATIVO JUSTIFICARLOS EXPRESAMENTE EN EL PROCESO DE CREACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.

y cuantitativa señalando de manera puntual tarifas progresivas en distintas leyes específicas como la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por mencionar un ejemplo, tal y como distintas referencias indican lo señalado:

“El artículo 31, fracción IV Constitucional dispone que la obligación de contribuir debe ser de una manera proporcional. Al interpretar el alcance que debe darse a dicho concepto de “proporcionalidad”, el Pleno de la SCJN razonó que radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada.”²⁰

“Existen autores que consideran al principio de capacidad contributiva con tres acepciones válidas, el cual dependerá si se está en el proceso de elaboración de una norma tributaria o si se está en su aplicación. Asimismo, el significado del concepto variará para las autoridades y para el ciudadano.

Con motivo de lo anterior, al momento de crear contribuciones el legislador debe limitarse a aquellos actos que tengan un contenido económico o una manifestación de riqueza. Asimismo, debe cuidar que las contribuciones no recaigan sobre el mínimo existencial ni que resulten ruinosos para el que los resiente.

Respecto de su aplicación, implica que las autoridades fiscales y de administración de justicia interpreten las normas tributarias y calificar los actos a fin de determinar la realización del hecho imponible, de conformidad con el citado principio de capacidad contributiva a que se ciñó el legislador al momento de su creación.

Por último, la capacidad contributiva como derecho fundamental de los ciudadanos, ya que aun cuando tiene como presupuesto el deber de contribuir, también

²⁰ Jurisprudencia P./J. 10/2003, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Mayo de 2003, p. 144, p., con rubro PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES

constituye un auténtico límite al Estado en su poder tributario, en tanto es un freno a la actividad gubernamental en la esfera privada del individuo.”²¹

“Ahora bien, este principio de capacidad contributiva no opera igual en las diversas contribuciones a que se refiere el artículo 2° del CFF. Esto en virtud de que aparece en forma directa e inmediata en los impuestos directos, como los que recaen en la renta o el patrimonio, porque son soportados por personas que perciben, son propietarias o poseedoras de ellos, mientras que en los indirectos la capacidad tiene un carácter mediato como la circulación de bienes, la erogación, el gasto y el consumo, ya que parten de la previa existencia de una renta o patrimonio, y gravan el uso final de toda la riqueza a través de su destino, gasto o tipo de erogación que refleja indirectamente dicha capacidad. De ahí que para determinar si una contribución cumple o no con el principio de mérito, es necesario atender a su naturaleza, a fin de conocer la forma como se manifiesta y modifica la capacidad contributiva.”²²

Por tanto, se puede decir que el cumplimiento de este principio se realizará conforme a tarifas progresivas para cubrir un impuesto en monto superior para los contribuyentes con recursos más elevados y un monto inferior para aquellos que tengan menores ingresos.

²¹ DOMÍNGUEZ CRESPO, César Augusto, “Una Revisión al Concepto Jurídico-Tributario del Principio de Capacidad Económica”, en Ríos Granados Gabriela (coord.), Temas Selectos de Derecho Tributario, México, Porrúa, 2008, p. 13-21.

²² Al respecto, resulta ilustrativa la Jurisprudencia P./J. 2/2009, del Pleno de la SCJN, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Abril de 2009, p. 1129, PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA DETERMINAR SI UNA CONTRIBUCIÓN CUMPLE CON ESE PRINCIPIO, ES NECESARIO ATENDER A SU NATURALEZA PARA ESTABLECER LAS FORMAS COMO SE MANIFIESTA LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

2.2.3.- Principio de Equidad.

Este principio también tiene su origen en el artículo 31 de la CPEUM en su fracción IV posterior a la contribución al gasto público con proporcionalidad, es decir, de manera equitativa, que aunque pareciera similar, no lo es, pues bien, este principio se estaría enfocando al trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, radicando en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos relacionados a un mismo tributo, en otras palabras, los elementos de los impuestos deberán tener un tratamiento idéntico en cuanto a la causación, acumulación de ingresos o deducciones, plazos de pago entre otros, complementando así el principio de proporcionalidad tal y como lo señalan algunos autores:

“El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que en base a este principio, los contribuyentes de un impuesto que se encuentren en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, para lo cual el legislador debe crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, sustentadas en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra.”²³

El Pleno de la SCJN ha definido que el principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc. La equidad tributaria significa, en

²³ Jurisprudencia P./J. 24/2000. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, T. XI, marzo de 2000, p. 35

consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

“El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley.

De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria:

- a) No toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable;
- b) A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas;
- c) No se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y
- d) Para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.”²⁴

²⁴ Ver Jurisprudencias 170, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, p 171, con rubro IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS, y P./J. 41/97, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, Junio de 1997, p. 43, con rubro EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.

“Es patente que todas las leyes realizan diferenciaciones entre los miembros de la sociedad; sin embargo, tales diferenciaciones deben responder a parámetros fijados por los órganos de control constitucional. Estos parámetros deben obtenerse de la realización de dos tipos de juicio: a) juicio de razonabilidad o racionalidad; y b) juicio de proporcionalidad de la diferencia del trato, el cual incluye un juicio de idoneidad o congruencia de la diferencia de trato respecto de la finalidad de la norma, y un juicio de proporcionalidad en sentido estricto.”²⁵

“Ríos Granados explica lo anterior con meridiana claridad, al referir que para determinar si una diferenciación en el trato está constitucionalmente justificada, necesariamente debe examinarse si el trato desigual resulta adecuado al fin que se persigue, si es necesario (que no pueda sustituirse por otra medida que lesione menos la igualdad), y si el bien producido resulta proporcional a la desigualdad que produce.”²⁶

Derivado de los preceptos que señalan los diversos autores, será necesario entonces llevar a cabo un análisis sobre una disposición tributaria para poder determinar si cumple con el principio de equidad y de esa manera conocer en comparativa de dos sujetos distintos si hay una diferenciación en el trato que se les dá y si ese trato se justifica de manera objetiva y razonable.

2.2.4.- Principio de Legalidad.

Aunado a los principios anterior, del artículo 31 de la CPEUM en su fracción IV emana otro principio conocido como el principio de Legalidad, atendiendo a que los mexicanos tienen la obligación de contribuir a los gastos públicos conforme la

²⁵ ALVARADO ESQUIVEL, Miguel de Jesús, “¿Cómo debe aplicarse el principio de equidad tributaria?”, en Ríos Granados Gabriela (coord.), Temas Selectos de Derecho Tributario, México, Porrúa, 2008, pp. 41 y siguientes.

²⁶ RÍOS GRANADOS, Gabriela, Control de Proporcionalidad en el Derecho Tributario Mexicano, México, Porrúa, 2009, pp. 24 y siguientes.

disposición de leyes, que en otro sentido significa que para que se pueda dar exigibilidad de las contribuciones para los gastos públicos, los tributos tienen que verse plasmados en las leyes, establecidos conforme a derecho y sin excepción alguna, además de lo mencionado en el capítulo 2.1 sobre los lineamientos constitucionales del pago de impuestos en donde conocíamos que en México existen distintos poderes relacionados a la creación de leyes, pero que solo el poder legislativo está facultado para emitir las leyes, como lo señala Delgadillo Gutiérrez y otros autores;

“Conforme a la división de poderes el acto legislativo es facultad del Congreso de la Unión, razón por la cual él y sólo él podrá emitir leyes en sentido formal y material.”²⁷

“Respecto del llamado “principio de reserva de ley”, diversos autores se han pronunciado en el sentido de que ello significa que el titular del Poder Ejecutivo Federal no puede legislar por medio de una disposición reglamentaria; es decir, no puede crear normas jurídicas sobre materias que son de competencia exclusiva del legislador, como son en materia tributaria, los elementos sustantivos de las contribuciones sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.” ²⁸

Derivado de lo anterior, es sabido que existen dos tipos de reserva de ley, la absoluta y la relativa como lo señala Rios Granados;

“Doctrinalmente se conocen dos tipos de reserva de ley: la absoluta y la relativa. La primera apunta a que la materia sujeta a reserva debe estar reservada absolutamente a una ley material y formal, excluyendo en su totalidad la posibilidad de que se regule alguna parcela de esta materia en una norma que no sea emanada

²⁷ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, cuarta edición, Limusa Noriega, México, 2003, p. 60

²⁸ A manera de ejemplo puede consultarse De la Garza, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, 26ª Edición, México, Porrúa, 2005, p. 45. y Delgadillo Gutiérrez, Luís Humberto, Principios de Derecho Tributario, 4ª ed., México, Limusa, 2004, pp. 85 y 86.

por el Legislativo. En cuanto a la segunda por el contrario, permite la ingerencia de otras normas que no tengan rango de ley, con la condicionante de que la ley sea el legítimo cauce para establecer las directrices de cómo deberá regir esta parcela la norma que no tenga rango legal.”²⁹

“Asimismo, dentro de la reserva de ley de carácter relativo, se han planteado matices, pues alguna parte de la doctrina indica que sólo basta con establecer mediante el acto formal y materialmente legislativo aquellos elementos que individualicen el tributo, y otro sector proclama que dentro de estos elementos deben considerarse también los cuantitativos y los beneficios fiscales, o lo que ha sido denominado como “reserva de lo esencial””³⁰

Es importante mencionar que la reserva de lo esencial es reconocida en el sistema jurídico tributario y que de ahí entonces es válido que se sancionen los elementos esenciales del tributo en una ley y que los elementos restantes sean desarrollados por el ejecutivo así como exigir el cumplimiento de la ley.

“Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades (...) proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán (...) 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 refieran

²⁹ RÍOS GRANADOS, Gabriela, Control de Proporcionalidad en el Derecho Tributario Mexicano, op. cit., p. 94 y siguientes

³⁰ GÓNGORA PIMENTEL, Genaro David, El principio constitucional de legalidad tributaria y la base gravable del tributo, Revista Lex, tercera época, año III, enero de 1997, p. 9.

a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.”³¹

De lo anterior se puede determinar que la legalidad indica en resumen que ninguna contribución tendrá el carácter de existente si no se encuentra establecida por escrito en una ley, establecida por ende por una autoridad competente, misma que deberá establecer todos los elementos que formen a esa contribución.

Mientras que la reserva de ley es la remisión que hace la Constitución y de forma excepcional la ley, para que sea una ley y no otra norma jurídica la que regule determinada materia.

2.3.-Lineamientos normativos básicos de la recaudación en México.

Durante este capítulo se analizarán los lineamientos normativos para la recaudación en México, ligados a la constitucionalidad mencionada anteriormente en el sentido del entendimiento sobre la recaudación en su esencia al destino del gasto público.

Al respecto, el reconocido administrativista Gabino Fraga, sostiene:

“por gastos públicos deben entenderse los que se destinan a la satisfacción atribuida al Estado de una necesidad colectiva, quedando por tanto excluidos de su comprensión los que se destinan a la satisfacción de necesidad individual”³²

El Dr. Rodríguez Lobato, adiciona:

“los gastos en que incurre el Estado o el personal al servicio del mismo para cubrir necesidades particulares en el desempeño de sus funciones públicas no satisfacen necesidades colectivas, sino individuales y, sin embargo, también debe

³¹ Artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación

³² FRAGA, Gabino, Derecho Administrativo, México, Porrúa, 2009, Pág. 326

considerarse gasto público. Por ejemplo los gastos de transporte, hospedaje y alimentación en que incurre el personal al que se encarga la práctica de una visita domiciliaria a un contribuyente para verificar su situación fiscal”³³

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado:

“Gastos públicos. Por gastos públicos no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos”³⁴

Derivado de los tres preceptos mencionados por dichos autores, un lineamiento básico para la recaudación en México debe ser la consideración del tributo como destino al gasto público partiendo del precepto constitucional.

Una vez creada la ley conforme a los principios constitucionales previamente acotados, es importante señalar o conocer el inicio y terminación de su vigencia (límite temporal), ya que en estos aspectos la ley tributaria también sigue ciertos principios. En cuanto al inicio de vigencia de las leyes tributarias, el CFF en el artículo 7 establece que las leyes tributarias, los reglamentos así como las disposiciones administrativas de carácter general iniciarán su vigencia en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación (DOF), salvo que en ellas se establezca una fecha posterior.

Ahora analizaremos el tema de interpretación y aplicación de la ley tributaria, tema que no obstante ha existido desde la creación del primer Código Fiscal de la

³³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, México, Oxford, 2009, Pág. 103

³⁴ Segunda Sala. Apéndice de 1995, Quinta Época. Tomo III, Parte SCJN. Pág. 341. Tesis de Jurisprudencia

Federación (1938), aun es materia de opinión, ya que algunos juristas defienden la idea de que las normas tributarias tienen una especial naturaleza, por lo que las mismas no pueden interpretarse aplicando las reglas de interpretación para las leyes en general.

“En materia de interpretación de normas tributarias, la doctrina considera que a lo largo de la historia han existido tres principales corrientes, y han coincidido en que las normas tributarias “son de naturaleza especial”, estas corrientes son: “in dubio contra fiscum; in dubio pro fiscum e interpretación estricta. In dubio contra fiscum: Ésta corriente consideraba que si el significado de la ley no es claro, debe interpretarse de manera favorable de la persona que debe pagar el tributo. In dubio pro fiscum: Contraria a la corriente señalada anteriormente, en ésta se consideraba que en caso de duda, la norma tributaria se interpretará en el sentido más favorable a quien perciba el tributo, es decir, al Estado.”³⁵

Interpretación estricta: Esta última corriente se establece como punto medio entre las citadas con anterioridad, pues considera que no debe darse prioridad a ninguna de las partes en la relación jurídica tributaria, sino que cuando se interprete una norma de carácter tributario, deberá de hacerse en el sentido puntual de la norma.

Las corrientes denominadas in dubio contra fiscum e in dubio pro fiscum han sido superadas totalmente, sin embargo, la referente a la interpretación estricta, no obstante la existencia de reiterados criterios por parte del Poder Judicial Federal, y la incesante e interesante doctrina Nacional e Internacional, parece aun estar anclada en la norma tributaria mexicana y como muestra de dicho anclaje conviene recordar que en nuestro sistema tributario la interpretación y aplicación de la norma se encuentra disciplinado por el artículo 5º del CFF, de la siguiente manera:

³⁵ GONZALEZ GARCÍA, Eusebio., La interpretación de las normas tributarias, Navarra, Ed. Aranzadi, 2000, Pág. 146

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa."³⁶

"Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal."³⁷

Del análisis al primer párrafo de dicho precepto tributario, podemos desprender que serán de aplicación estricta las normas que establezcan cargas y sanciones a los particulares, y en el segundo dispone que se admitirá cualquier tipo de interpretación de las restantes normas tributarias que constituyan casos diferentes a los señalados, tales como: histórico, teleológico, autentico, extensivo, etcétera.

El hecho de que la aplicación de las normas que establecen cargas y sanciones para los particulares sea de aplicación estricta, no debe considerarse como que la interpretación de las mismas sea de la misma naturaleza, pues dicha limitación, más que ayudar al entendimiento del verdadero sentido de las normas, limita el actuar del intérprete de la misma. Sobre el tópico anterior nuestro máximo órgano judicial ha emitido criterio que ayuda a entender de mejor manera el sistema de interpretación de las normas y a considerar que la teoría de interpretación estricta debe considerarse superada. La Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 181/2005, tuvo a bien señalar:

³⁶ Código Fiscal de la Federación, artículo 5 primer párrafo

³⁷ Código Fiscal de la Federación, artículo 5 segundo párrafo

“...para desentrañar el alcance de lo dispuesto en las normas que establecen el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, las respectivas hipótesis jurídicas deben aplicarse en forma estricta.”³⁸

Ante ello, esta Suprema Corte de Justicia ha señalado que la interpretación jurídica descansa en dos etapas.

“La primera etapa tiene por objeto precisar cuál es el significado de la norma que se estudia, para lo cual debe acudir a su análisis gramatical, sistemático, histórico, causal y teleológico, entre otros, lo que permite determinar con precisión qué dice la norma, cuál es la proposición que ella contiene, cuál es su exacto significado y, dejar al descubierto la voluntad e intención del legislador.

Una vez concluida esa etapa debe abordarse la siguiente, que consiste en la aplicación de la hipótesis normativa, cuyo sentido fue dilucidado, a un caso específico, para lo cual debe atenderse a otros criterios interpretativos que permiten que prevalezca la estructura orgánica del sistema normativo y su aplicación no puede tener lugar cuando se desentraña el significado de la disposición de observancia general sino, únicamente, cuando se realiza su aplicación al caso concreto.” (...) “En otras palabras, para conocer el verdadero alcance de una norma que establezca los elementos de una contribución debe acudir, en principio, a su interpretación literal o gramatical, en caso de que por las palabras utilizadas, técnicas o de uso común, no se genere certidumbre sobre tales elementos, será necesario acudir entonces a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del legislador; así, una vez fijado el significado de la norma, al realizar su aplicación al caso concreto, ésta se llevará a cabo en forma estricta cuando las circunstancias de hecho encuadren dentro de la norma.”³⁹

³⁸ Tesis de jurisprudencia 133/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de noviembre de dos mil dos.

³⁹ Tesis de jurisprudencia 133/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de noviembre de dos mil dos.

2.4.Elementos de los impuestos.

Durante este apartado se conocerán cuáles son los elementos de los impuestos en México, para ello es necesario remitirse al principio, desde definir qué es un impuesto, si es lo mismo que una contribución o si son dos cosas distintas, de modo que, en primera instancia se observan las siguientes definiciones de acuerdo al CFF:

“Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:...”⁴⁰

Por lo que se puede observar en el artículo anterior, se establece la definición de contribuciones y dentro de ellas se encuentran los impuestos, por lo que se reconoce la distinción de lo que es una contribución de un impuesto y que a su vez éste último forma parte de ella, toda vez que los impuestos son también un tipo de contribuciones, establecidas en las leyes como se menciona en el capítulo 2.2 bajo el principio de legalidad, además de otro tipo de contribuciones existentes tales como aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos y accesorios de contribuciones.

Cabe resaltar que los impuestos son creados por el estado a través de leyes específicas como el impuesto Sobre la Renta o el Impuesto al Valor Agregado, por mencionar ejemplos, engoblando a los contribuyentes que se ubiquen en algún supuesto jurídico que sea regulado por dichas leyes y por tanto, generador del impuesto.

Y por lo tanto se encontrarán diversas definiciones de los impuestos, a continuación algunas de las principales:

⁴⁰ Código Fiscal de la Federación, artículo 2.

Eherberg: “Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”⁴¹

Vitti de Marco: “El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”⁴²

Luigi Cossa: “El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”.⁴³

José Álvarez de Cienfuegos: “El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte”.⁴⁴

Nuevamente se tiene que tomar en consideración que el nacimiento de los impuestos emana de la Carta Magna a través de la obligación de los mexicanos para contribuir con el gasto público, siendo este un principio constitucional que no se debe de perder de vista.

Partiendo entonces de esa distinción, se puede hacer referencia a lo que menciona específicamente el CFF respecto de los elementos de los impuestos:

⁴¹ Flores Zavala, Ernesto. “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”, Ed. México D.F. 1946, p. 33.

⁴² Flores Zavala, Ernesto. “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”, Ed. México D.F. 1946, p. 33.

⁴³ Flores Zavala, Ernesto. “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”, Ed. México D.F. 1946, p. 33.

⁴⁴ Rosas F., Santillán L.. op. cit.

“Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.”⁴⁵

Del párrafo anterior se desprenden los elementos en los que estará enfocado este capítulo, los cuales son; Sujeto, Objeto, base, tasa o tarifa, analizando cada uno de ellos en su individualidad para su posterior conjunción tal y como lo señalan distintos ordenamientos y autores, tales como la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS IMPUESTOS DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”, no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.”⁴⁶

⁴⁵ Artículo 5, Código Fiscal de la Federación, primer párrafo.

⁴⁶ criterio jurisprudencial 389615. 162. Emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Séptima Época. Apéndice de 1995. Tomo I, Parte SCJN, Pág. 165

Lo cual nos da una vertiente encaminada hacia la consideración de los principios constitucionales, así como los principios tributarios para darle una estructura coherente a dichos elementos y encaminar el cumplimiento de los tributos conforme a derecho tanto para el Estado como para los contribuyentes.

Adicionalmente podremos definir cada uno de los elementos de los impuestos de la siguiente manera:

2.4.1.- Sujeto

Es el sujeto pasivo, es decir la persona física o moral que tiene la obligación de pagar un impuesto determinado en los términos establecidos por la Ley de dicho impuesto.

2.4.2.- Objeto

Es la actividad o cosa que la Ley del impuesto señala como motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto. En este caso podría ser si hablamos de un impuesto especial para personas que adquieran celulares, el hecho generador del impuesto sería el adquirir celulares.

2.4.3.- Base

Es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía de un impuesto. Ejemplo: la cantidad de renta recibida, el número de litros producidos o el ingreso anual de un contribuyente.

2.4.4.- Tasa o tarifa

Es la cantidad de dinero que deberás de pagar por concepto de un impuesto en específico.

Hay impuestos que cobran esa cantidad de dinero a través de un porcentaje como es el 16% del Impuesto al Valor Agregado, mientras que en otras ocasiones te señalan un monto en específico que deberás de cubrir.

2.4.5.- Época de pago

Como su nombre lo indica, es la fecha a través de la cual deberás de dar cumplimiento al pago de un impuesto, generalmente son mensuales.

2.5.- Derechos fundamentales.

En este apartado se tomará como base de los derechos fundamentales el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, analizándolo desde su primer párrafo hasta el quinto y dándole el enfoque fiscal correspondiente para poder entender cuáles son los derechos fundamentales de los mexicanos y contribuyentes del Estado:

“En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.”⁴⁷

De lo anterior se debe de comprender que los ciudadanos en su carácter de contribuyentes, no dejan de ser humanos, por lo tanto siempre debe ser fundamental el cuidado del respeto como tal condición, tomando en cuenta lo que conlleva dicha condición.

⁴⁷ CPEUM Artículo 1, primer párrafo

“Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.”⁴⁸

Por lo tanto, en ese enfoque, tanto los tributos como cualquier otra ley, deberá preservar el favorecimiento de los derechos de las personas procurando el mayor beneficio para ellos y su protección jurídica.

“Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.”⁴⁹

El tema de los derechos humanos avoca el respeto, protección y garantía de derechos humanos desde la ley plasmada, hasta las competencias de los órganos del Estado.

“Está prohibida la esclavitud en los Estados Unidos Mexicanos. Los esclavos del extranjero que entren al territorio nacional alcanzarán, por este solo hecho, su libertad y la protección de las leyes.”⁵⁰

Este precepto hace incapié en la libertad de las personas, no limitándose a las personas de nacionalidad mexicana, sino a todo residente del país.

⁴⁸ CPEUM Artículo 1, segundo párrafo

⁴⁹ CPEUM Artículo 1, tercer párrafo.

⁵⁰ CPEUM Artículo 1, cuarto párrafo

“Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.”⁵¹

A partir del análisis del artículo en sus diversos párrafos, encontramos la demostración de la incorporación de las figuras jurídicas fundamentales en materia de derechos humanos en el propio sistema jurídico mexicano, es por ello que de ahí se desprenden varios elementos encaminados a los derechos fundamentales tales como:

- Principio de igualdad jurídica.
- Control de constitucionalidad y convencionalidad.
- Obligación primaria del Estado.
- Principio de interpretación conforme.
- Principio pro persona.
- Obligaciones generales de todas las autoridades.
- Derecho a la reparación integral y máxima protección.

⁵¹ CPEUM Artículo 1, quinto párrafo.

- Derecho libertad personal.
- Derecho a la no discriminación.
- Principio de dignidad humana.

Todos ellos relacionados a lo fundamental, los derechos humanos.

2.5.1.- Principio de igualdad jurídica.

En el principio de igualdad jurídica hace referencia a que todas las personas que se encuentren en los Estados Unidos Mexicanos podrán gozar de los derechos humanos y las garantías para su protección, sin necesidad de ser mexicanos, sino más bien en el sentido de la territorialidad.

“Este principio consiste en que en los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozan de los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.”⁵²

2.5.2.- Control de constitucionalidad y convencionalidad.

En cuanto a los controles de constitucionalidad y convencionalidad se puede observar que los derechos humanos pueden tener un origen normativo de forma

⁵² Horacio López González, principio de igualdad jurídica

nacional o internacional según sea el caso hablando de constitucionalidad dentro del estado y con inherencia a los tratados internacionales, mientras que en la convencionalidad se verificará que una ley, reglamento o acto de las autoridades se estén ajustando a las normas, principios y obligaciones de la convención americana de derechos humanos, entre otras.

“En el sistema jurídico mexicano, el control de la constitucionalidad, a través del juicio de amparo, la controversia constitucional y la acción de inconstitucionalidad, es llevado a cabo por el Poder Judicial federal. La regla general es que el control de constitucionalidad lo lleva a cabo un órgano distinto al que realiza el acto que se considera incompatible con la Constitución. El objetivo es proteger la esfera de acción de los individuos, las esferas competenciales de las entidades federativas y la Federación para preservar su autonomía, así como la coherencia del sistema jurídico al hacer posible depurarlo de las normas inconstitucionales cuando son privadas de su validez. La Suprema Corte ha señalado que el control de la constitucionalidad de las normas inferiores es una función del “orden total” o “constitucional”⁵³

Por lo tanto, este principio no aplicará a la materia fiscal, toda vez que va enfocado al individuo y su afectación, más no directamente sobre las leyes fiscales al no existir una declaratoria de inconstitucionalidad.

⁵³ La Suprema Corte adoptó en sus resoluciones la tesis de Schmill, según la cual en el sistema jurídico mexicano existen tres órdenes normativos distintos que se pueden jerarquizar: el orden total (o constitucional) que es supremo y los órdenes federal y local que se encuentran subordinados al total. Schmill (1977: 140). Actualmente reconoce también el orden municipal como distinto. Controversia Constitucional 14/2001. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXII, diciembre de 2005, p. 1887.

2.5.3.- Obligación primaria del Estado.

Dicha obligación para el estado será respetar y garantizar los derechos humanos de toda persona, contenidos en la constitución o inclusive en tratados internacionales en los que México forme parte, es entonces que las autoridades jurisdiccionales deben tener cuidado de no comprometer la responsabilidad internacional del Estado.

2.5.4.- Principio de interpretación conforme.

Las ramas del derecho se deben interpretar a la luz de la constitución y los tratados, ya sea rama mercantil, familiar, penal, civil y por supuesto la fiscal, por lo que se puede decir que en el sistema jurídico mexicano cualquier norma contiene una referencia a un derecho humano, ya sea que lo haga de forma directa o indirecta.

“En términos generales puede decirse que la interpretación conforme constituye el principio por el cual las normas relativas a los derechos humanos son, en su carácter de estándares de mínimos, objeto de una remisión hacia la Constitución y los tratados internacionales para efectos de su aplicación más protectora. Ello implica reconocer que constituyen elementos normativos susceptibles de ampliación, y que requieren de un traslado o remisión hacia otros ordenamientos a fin de dotarlos de un umbral más robusto de protección.”⁵⁴

2.5.5.- Principio pro persona.

Este principio coincide con estar siempre a favor del hombre, garantizando así que se deba acudir a la norma más amplia o a la interpretación más extensiva cuando

⁵⁴ LA INTERPRETACIÓN CONFORME EN EL ESCENARIO JURÍDICO MEXICANO. ALGUNAS PAUTAS PARA SU APLICACIÓN A CINCO AÑOS DE LA REFORMA CONSTITUCIONAL DE 2011, José Luis Caballero Ochoa

se trate de proteger o reconocer derechos protegidos en pro de las personas como lo indica el nombre propio.

“El principio pro-persona es un criterio hermenéutico que rige al derecho en materia de derechos humanos que consiste en preferir la norma o criterio más amplio en la protección de derechos humanos y la norma o criterio que menos restrinja el goce de los mismos.”⁵⁵

2.5.6.- Obligaciones generales de todas las autoridades y el derecho a la reparación integral y máxima protección.

Las obligaciones de todas las autoridades tendrán que ser observadas de acuerdo a su competencia y atendiendo a todas las personas por igual, de forma interdependiente, entendiendo que un derecho humano implica necesariamente que se respeten y protejan múltiples derechos vinculados, en esencia, promover, respetar, proteger, garantizar, prevenir, investigar, sancionar, reparar y en consecuencia de ellos garantizar una reparación integral y máxima protección a través de restitución, rehabilitación, satisfacción, garantías de no repetición, obligación de investigar, juzgar y en su caso, sancionar judicial o administrativamente a los responsables y en el caso de la reparación integral en forma de indemnización compensatoria según sea el caso.

⁵⁵ El principio pro persona en el estado constitucional y democrático de derecho, Alma Rosa Bahena.

2.5.7.- Principio de libertad personal.

Toda persona tiene el derecho a la libertad, por lo que la privación de la misma es todo acto de la autoridad que afecte el derecho de permanencia en cualquier lugar del país, viajar por él, salir y entrar del territorio.

“La libertad personal es un derecho humano y fundamental, y se reconoce en el más alto nivel normativo, y se debe de proteger frente a detenciones, condenas o internamientos arbitrarios, de modo que la libertad personal es básicamente sin duda alguna un derecho que salvaguarda y protege al ser humano, el cual es necesario que sea protegido en contra de todos aquellos actos que sin fundamento legal y en forma caprichosa lo transgredan. Por tal motivo las autoridades deben estar conscientes de las obligaciones que frente a dicho derecho tienen, así como de las pautas a las que deben de sujetarse en las eventualidades que se presenten.”⁵⁶

2.5.8.- Derecho a la no discriminación y principio de dignidad humana.

Como se menciona en el contenido de este marco teórico, existe un principio de igualdad, que va de la mano con el derecho a la no discriminación, intentando proteger a las personas de ser víctimas de discriminación por cualquiera que sea el motivo, sino que más bien, sea tratada por igual respetando en todo momento su dignidad humana tratándose de cualquier situación jurídica o de hecho en la que se encuentre.

⁵⁶ El derecho a la libertad personal, Porfirio Luna Leyva

“El derecho a la no discriminación es una norma común en los principales tratados de derechos humanos, así como en las constituciones de los Estados; se le considera un derecho que va más allá de lo jurídico, cuya función es que todas las personas puedan gozar de todos sus derechos humanos en condiciones de igualdad, pues cada vez que un derecho se vulnera se acompaña de la violación de al menos otro derecho humano.”⁵⁷

2.6.- Obligaciones agrarias y organismos rurales.

Es común que las tierras en México se encuentren en posesión de ejidos o comunidades agrarias, en otro sentido, que son de propiedad social, siendo éstos utilizados para abastecer al país e inclusive al mercado externo de alimentos, ganado, materias primas y forrajes o productos secundarios como materiales para construcción, artesanías, entre otros, pero que su importancia también radica en la conservación de servicios ambientales y biodiversidad.

Lo anterior se relaciona con lo sucedido en el país en donde la tenencia de la tierra está conformada por las propiedades privadas individuales en forma de pequeña propiedad, pero también los ejidos y comunidades agrarias como propiedad social o núcleos agrarios, mientras que las comunidades agrarias tienen antecedentes desde la colonia (con el nombre de pueblos de indios o de naturales) a las que el gobierno les otorgó reconocimiento jurídico, aunque únicamente a una parte muy pequeña de ellas, pues la mayoría fueron forzadas a convertirse en ejidos.

En la actualidad, prácticamente las únicas diferencias que existen entre los ejidos y las comunidades agrarias son que en estas últimas la ley no permite que las parcelas de labor sean tituladas de manera personal (aunque se trabajen individualmente) y que los comuneros no pueden vender sus tierras; sin embargo, por acuerdo en asamblea de la mayoría de los miembros de una comunidad pueden

⁵⁷ El derecho a la no discriminación, editado por la Comisión Nacional de los Derechos Humanos

mudarse al régimen ejidal y así acceder a parcelas individuales e, incluso, posteriormente a su venta si así lo decide una asamblea calificada.

En otro sentido, las obligaciones agrarias tendrán su origen en la ley agraria, cabe recordar que en México la propiedad está clasificada en varios regímenes, como son: la propiedad privada (en donde se encuentra la propiedad individual y la pequeña propiedad), la propiedad de la nación (en donde se encuentran las aguas nacionales, el petróleo, los recursos minerales, los mares, las islas, etc.), y la propiedad social (en donde se encuentran los ejidos y comunidades agrarias). En el ejido y la comunidad, todos los sujetos agrarios como son las comuneras, comuneros, ejidatarias, ejidatarios, avecindadas y avecindados, tienen derecho a la tierra y a los recursos naturales que en ella se encuentran (el agua, leña, madera, animales silvestres, flores, grava, arena, piedra, etc.); sin embargo, estos derechos no subsisten por si solos, tienen que ser conservados cumpliendo determinadas obligaciones que la propia comunidad o ejido establecen. Por ejemplo, en algunas comunidades y ejidos, en sus Estatutos Comunales o Reglamentos Internos, han establecido que los sujetos agrarios tienen derecho a:

1. Una parcela o terreno donde trabajar la tierra para el cultivo.
2. Un solar dentro de la zona urbana.
3. La leña y la madera para uso doméstico.
4. Participar en las asambleas con voz y voto.
5. Ser electo como integrante del comisariado y del consejo de vigilancia, etc.

Pero para conservar esos derechos, es necesario que se cumplan con las siguientes obligaciones:

1. Participar puntualmente en las asambleas.
2. No provocar incendios forestales.

3. Participar en los tequios y cooperaciones comunitarias.
4. No contaminar los ríos, arroyos, aguajes y ojos de agua.
5. Desempeñar correctamente los cargos asignados por la asamblea, etc.

“Debemos tener claro que el ejercicio de un derecho va acompañado del cumplimiento de una serie de obligaciones comunitarias. Esto es así porque la propiedad social como lo es el Ejido y Comunidad, es en si misma propiedad colectiva- propiedad de varias personas-, por lo tanto, todos deben colaborar para conservarla y protegerla. En ese sentido, podemos afirmar que los derechos y obligaciones agrarios son inseparables, uno sin el otro no pueden subsistir, y mientras se cumplan cabalmente las obligaciones, existen menos probabilidades de que los derechos se extingan.”⁵⁸

“Sergio García Ramírez alude a las características que distinguen el derecho agrario dentro de la corriente social del derecho, al identificar en ellas “un propósito tutelar de ciertas categorías de sujetos, un aliento activo —no meramente filosófico o declarativo— del desarrollo del ser humano”. Asimismo, cuando advierte en estas normas el propósito de otorgar un tratamiento especial a los efectivamente desiguales, enfatiza que “el Derecho social se presenta como reclamación de intereses colectivos frente a intereses individuales”⁵⁹

y pone como ejemplo lo que ocurre en la controversia agraria, en donde el litigio se suscita entre el derecho del grupo de población y el de un propietario particular.

“El propio Sergio García Ramírez analiza el origen y desarrollo del derecho agrario: “lo agrario formó parte de la materia del Derecho Civil: la propiedad rural, el uso y

⁵⁸ Los derechos agrarios, Escuela Agraria de Oaxaca, Armando de la Cruz Cortés

⁵⁹ Sergio García Ramírez, Justicia agraria, México, Tribunal Superior Agrario/Centro de Estudios de Justicia Agraria “Dr. Sergio García Ramírez”, 1997, pp. 50-51.

aprovechamiento de la tierra y de otros recursos naturales, quedaron sujetos a las estipulaciones de aquella rama del Derecho, hasta que la presión de las circunstancias —una presión exógena al orden normativo— gestó el nacimiento de una disciplina jurídica especial para la regulación de lo agrario”⁶⁰

Con las reformas de 1992, el derecho de propiedad de las comunidades agrarias sobre sus tierras resintió cambios muy parecidos a los que sufrieron los ejidos, de suerte que también lo sustrajeron de la órbita de la propiedad social, pero sin insertarla de lleno en el de la propiedad privada en general. Hoy las comunidades gozan de un derecho de propiedad alienable por excepción, imprescriptible, embargable, transmisible, divisible y convertible, características que a nivel de núcleo agrario lo acercan a la propiedad privada. Empero, los derechos agrarios individuales se encuentran sujetos a una regulación que impide que se convierta en tal, y la revisten de cierto matiz social, aunque no suficiente como para que adquiriera ese calificativo.

Ciertamente, la única diferencia a nivel poblado entre los ejidos y las comunidades es que los primeros pueden decidir la enajenación y la privatización de sus bienes en forma directa, lo que significa que la alienabilidad de sus tierras es prácticamente irrestricta, mientras que las tierras de las comunidades sólo pueden enajenarse y privatizarse por la vía directa a través de su aportación al capital social de las sociedades civiles o mercantiles (LA 1992, artículo 100), lo que habla de una alienabilidad condicionada o por excepción, pues, en caso de que se quisieran transmitir por otra vía (compraventa, donación) o privatizarlas, deben primero convertirse en propiedad ejidal.

Lo mismo que en los núcleos agrarios ejidales, las tierras de uso común de las comunidades son imprescriptibles y su embargabilidad sólo afecta al usufructo (LA 1992, artículo 99, fracción ii), notas jurídicas que, como se expresó, tutelan la

⁶⁰ Sergio García Ramírez, Elementos de derecho procesal agrario, México, Porrúa, 1993, pp. 10-13.

propiedad pero no limitan el alcance del derecho de disposición. Si a ello se aúna la posibilidad de la transmisión del dominio de las tierras por medio de su aportación a las sociedades, es claro que, como aquéllos, tampoco constituyen una propiedad de orden social.

Las cualidades jurídicas de inalienabilidad, imprescriptibilidad e indivisibilidad confieren a la propiedad comunal una cobertura especial en términos de la protección que la ley brinda a sus tierras al hacerla sujeto pasivo de un régimen jurídico tutelar; sin embargo, esto no parece de ninguna manera suficiente para que una modalidad de tenencia se granjee merecidamente el calificativo de social, sobre todo si se considera que se trata de rasgos que no se traducen para los propietarios en obligaciones, sino tan sólo en conductas pasivas o abstenciones que no representan mayor compromiso ni implican esfuerzo alguno.

Las obligaciones sociales, en cambio, conllevan el cumplimiento o la ejecución de conductas activas que se materializan en un hacer de carácter imperativo para los propietarios; por lo tanto, con ellas la propiedad agraria tiende a cumplir una auténtica función social. Dicho de otro modo, no es con la omisión (no hacer) sino con la comisión (hacer) de actos dirigidos a la satisfacción del bien común y a la salvaguarda del interés de la colectividad que la propiedad de carácter social se perfecciona. Por consiguiente, a consecuencia de la abolición de las obligaciones de que fueron objeto los derechos individuales en las comunidades agrarias, éstas abandonaron también el ámbito de la propiedad social agraria.

Con todo, la actual comunidad agraria en México constituye un modelo de tenencia de la tierra que difiere del de la propiedad ejidal. La cuestión consiste ahora en determinar si ésta se mantuvo dentro de las coordenadas que enmarcan el género de la propiedad social o si, al igual que la ejidal, devino una modalidad de la propiedad privada; o bien, si, en su defecto, configura una forma de propiedad en sí misma, toda vez que su regulación interna tampoco corresponde a la que presentaba antes de 1992.

“Para dar respuesta a la cuestión planteada se debe advertir que al igual que los ejidatarios los comuneros fueron eximidos de la obligación de trabajar la tierra de manera personal e ininterrumpida; de la sucesión forzosa de la parcela a un miembro de su familia; y, de la residencia permanente en el núcleo agrario, aspectos cuya impronta social como se dijo eran de igual o mayor trascendencia que las cualidades intrínsecas de la propiedad. La descarga de tales imposiciones exentó a los comuneros de los principales deberes solidarios que tenían hacia sus familias, el núcleo de población y la sociedad en su conjunto.

No obstante, ello no significa que como en el caso de los ejidos las comunidades agrarias se hayan convertido también en una nueva forma de propiedad privada. Si bien éstas fueron liberadas de imposiciones de orden social, no fueron objeto de una emancipación tan amplia como aquéllos, por lo que salieron de un régimen jurídico, pero no entraron a otro.

Aunque en torno a las comunidades agrarias también gravita el principio jurídico de la autonomía de la voluntad y las libertades testamentaria y contractual, que imprimen a su régimen de propiedad un sesgo de influencia individualista, la situación se equilibra con la presencia de ciertos mecanismos de corte social, como la regulación e integración de los derechos agrarios individuales, la imposibilidad de transmitirlos a otros comuneros y la vinculación de éstos a la calidad jurídica de comunero, entre otros. Con ello, el modelo de propiedad comunal no bascula para ninguno de los dos lados”⁶¹

En teoría, en las comunidades para tener tierras es necesario adquirir la calidad de comunero, mientras que en los ejidos se pueden tener tierras sin que para ello se requiera obtener el estatus de ejidatario (a través de la figura de los poseionarios). Al no estar en el comercio en forma directa, los derechos parcelarios y

⁶¹ Pérez Castañeda, 1998a: 40

mancomunados de los comuneros deberían permanecer integrados como un solo derecho agrario, debiendo también ser acreditados con un solo certificado.

“Como en los ejidos, en las comunidades el concepto de núcleo agrario también fue desprovisto de su cariz incluyente, de manera que la toma de decisiones vinculada al aprovechamiento y destino de las tierras de la comunidad se disoció del interés del núcleo de población en aras de la salvaguarda exclusiva del interés del grupo de sujetos que conforman la asamblea de comuneros, por ser los titulares de los derechos agrarios individuales. Empero, en contraste con lo que acontece con los ejidos, al estatus jurídico de comunero se le imprimió una connotación especial que tácitamente reconoce la importancia de la pertenencia identitaria e histórica a estos grupos; circunstancia que bien puede favorecer, desde luego, la integración de las comunidades, pero, más que por la letra de la ley, por la fuerza de los usos y costumbres”⁶²

De acuerdo al artículo 5 de la ley agraria, se puede decir que también son obligaciones agrarias a través de los organismos rurales el cuidado y la conservación de recursos naturales preservando un equilibrio ecológico.

En cuanto a lo que respecta a organismos rurales, la Ley de Desarrollo Rural Sustentable (LDRS) establece que se debe promover y fomentar el desarrollo del capital social a través del impulso a la organización económica y social de los productores y demás agentes de la sociedad rural que participan en las actividades económicas, proyectos productivos y de desarrollo social del medio rural.

En México se pueden encontrar cuatro tipos de organizaciones en el medio rural; económicas, gremiales, comités y organizaciones de la sociedad civil, dentro de las cuales, las económicas tienen una preponderancia mayor, seguidas de las gremiales, además de que un dato interesante es que a nivel nacional las

⁶² Pérez Castañeda, 2002

organizaciones en el medio rural realizan principalmente actividades en el sector agrícola.

2.7.- Órganos de vigilancia de las comunidades rurales.

En relación a las comunidades rurales, sus órganos de vigilancia en materia agraria se pueden encontrar diversos órganos, tales como la procuraduría Agraria, quien es un organismo descentralizado de la Administración Pública Federal con personalidad jurídica y patrimonio propios dedicada a la defensa de los derechos de los sujetos agrarios, brinda servicios de asesoría jurídica, arbitraje agrario y representación legal, promueve la conciliación de intereses, la regularización de la propiedad rural y el fortalecimiento de la seguridad jurídica en el campo. Fomenta la organización agraria básica para la producción y mejor aprovechamiento de sus tierras y recursos naturales, a través de las acciones que coadyuvan al desarrollo rural sustentable y al bienestar social, a la cual se le hacen las siguientes atribuciones:

- Promover la pronta, expedita y eficaz administración de la justicia agraria, tendente a garantizar la seguridad jurídica en la tenencia de la tierra ejidal y comunal, en los terrenos nacionales, las colonias agrícolas y ganaderas y en la propiedad privada rural.
- Proponer la política nacional para garantizar y defender los derechos agrarios, así como la relativa a los derechos humanos que pudieran incidir en materia agraria.
- Asesorar a los sujetos agrarios en la realización de los contratos, convenios o cualquier otro acto jurídico que celebren entre sí o con terceros en materia agraria.
- Coadyuvar y, en su caso, representar a los sujetos agrarios en asuntos y ante autoridades agrarias.

- Promover y procurar la conciliación de intereses de los sujetos agrarios, en las materias reguladas por la Ley Agraria, como vía preferente para la solución de los conflictos.
- Actuar como árbitro en los casos en que las partes no lleguen a un avenimiento y designen a la Institución con ese carácter.
- Orientar a los sujetos agrarios y, en su caso, gestionar a su nombre ante las instituciones públicas competentes, la obtención de permisos, concesiones, licencias o autorizaciones administrativas necesarias para la explotación o aprovechamiento de las tierras, bosques, aguas o cualquier otro recurso.
- Asesorar y representar a los sujetos agrarios ante las autoridades administrativas o jurisdiccionales, a fin de obtener la regularización de la tenencia de la tierra y la certificación y titulación de sus derechos.
- Promover la defensa de los derechos y salvaguardar la integridad de las tierras de los pueblos indígenas.
- Formular las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público, respecto de hechos que pudieren ser constitutivos de delitos, relacionados con la materia agraria, especialmente aquellos que se refieran a irregularidades cometidas por los órganos de representación y vigilancia de los núcleos de población agrarios.
- Ejercer, con el auxilio y la participación de las autoridades locales, las funciones de inspección y vigilancia, con el objeto de defender los derechos de los sujetos agrarios.
- Instaurar el procedimiento correspondiente, cuando las autoridades o servidores públicos incurran en violación de la legislación agraria en perjuicio de los sujetos agrarios y, en su caso, emitir los acuerdos y las recomendaciones, en la forma y términos que prevé el Capítulo IX del Reglamento Interior de la Procuraduría Agraria.
- Realizar servicios periciales de auditoría, en materia de administración de fondos comunes de los núcleos de población agrarios, a petición de las asambleas o consejos de vigilancia.

- Convocar a asambleas de los núcleos de población agrarios y de las formas asociativas, conforme a lo previsto en las leyes aplicables y sus reglamentos.
- Ser garante de la legalidad en las asambleas de los núcleos de población agrarios e impugnar de oficio la nulidad de éstas en los casos en que así lo establezca la Ley Agraria y sus reglamentos.
- Emitir opinión en los términos de los artículos 75, fracción II y 100 de la Ley Agraria, sobre los proyectos de desarrollo y de escritura social para la constitución de sociedades con aportación de tierras ejidales o comunales, así como designar a los comisarios en el caso a que se refiere la fracción V del citado artículo 75.
- Vigilar, en los casos de liquidación de sociedades a que se refieren los artículos 75 y 100 de la Ley Agraria, que se respete el derecho de preferencia del núcleo de población ejidal o comunal y de los ejidatarios o comuneros, para recibir tierra en pago de lo que les corresponda en el haber social.
- Participar en los programas gubernamentales destinados a brindar atención a grupos y comunidades indígenas, jóvenes y mujeres, jornaleros agrícolas y avencidados.
- Asesorar a los núcleos agrarios en la organización jurídica de las unidades de producción de las parcelas escolares, de las destinadas a granjas agropecuarias o de industrias rurales de la mujer campesina y de las reservadas al desarrollo integral de la juventud.
- Planear, conducir y supervisar en coordinación con las instituciones del sector, acciones de asesoramiento a los sujetos agrarios en la constitución y consolidación de figuras asociativas.

Dentro de un ejido o comunidad existen tres órganos internos, la Asamblea General, el Comisariado Ejidal o de Bienes Comunales, y el Consejo de Vigilancia.

La Asamblea es el órgano supremo donde participan todos los ejidatarios o comuneros y tiene facultades expresas en el artículo 23 de la Ley Agraria, de lo más

destacado podemos afirmar que la asamblea le compete conocer sobre el reglamento interior, informes del comisariado, admisión y separación de ejidos, aprobación de los informes y actividades del comisariado, conocer de los estados económicos, sobre convenios y contratos, distribución de ganancias, destino y limitación de tierras, sobre la fusión, división, conversión y termino de su régimen.

El Comisariado lo integra un presidente, un secretario y un tesorero, de conformidad con el marco legal son los representantes del núcleo agrario, es el órgano encargado de la ejecución de los acuerdos de la asamblea, además son los encargados de la administración de los bienes comunes, tienen el poder general para actos de administración y para pleitos y cobranzas, procura que se respeten los derechos de los ejidatarios, deben dar cuenta a la asamblea de sus labores que realizan así como de los trabajos para el aprovechamiento de las tierras de uso común, entre contenidas en su reglamento.

Por último, el consejo de vigilancia tiene como principales atribuciones vigilar los actos del comisariado, revisar las cuentas y operaciones del comisariado, así como denuncia toda irregularidad a la asamblea.

Otro organismo promovido por la misma procuraduría agraria es la junta de pobladores a fin de facilitar la gestión de acciones que favorezcan el interés comunitario y cohesión interna de ejidos y comunidades.

Las directrices de la política agraria que impulsa el Gobierno de México en esta etapa de transformación, tienen como principios rectores combatir la pobreza y desigualdad social en el medio rural, defender los derechos y territorio de los sujetos agrarios, fortalecer las actividades productivas y contribuir al desarrollo rural productivo y sustentable del campo mexicano.

En este cometido, la Procuraduría Agraria promueve, como parte de las tareas fundamentales del desempeño institucional, el Programa de Junta de Pobladores con el fin primordial de que este órgano de participación comunitario, integrado por

ejidatarios y avecindados reconocidos por el núcleo, sea un auténtico espacio de cohesión y consolidación social.

Esta disposición, regulada en los artículos 41 y 42 de la Ley Agraria, contribuye asimismo, a la armonía y equilibrio de sus relaciones al interior de los núcleos agrarios, al desarrollo de sus capacidades de gestión, negociación y concertación de apoyos y servicios públicos ante las autoridades municipales, así como a los trabajos comunitarios del asentamiento humano en beneficio de las familias rurales.

De conformidad con la normatividad agraria vigente, la Junta de Pobladores puede ser presidida por los integrantes del Comisariado Ejidal y del Consejo de Vigilancia o por quien la Asamblea determine, y podrán constituirse las Comisiones necesarias para atender los asuntos que en particular se presenten.

Este ordenamiento también estipula que la integración y el funcionamiento de las Juntas de Pobladores en los ejidos y comunidades del país, se determinará en el reglamento que al efecto elaboren e inscriban los miembros de la misma ante el Registro Agrario Nacional, a efecto de promover acciones que sea de interés de los habitantes dentro del asentamiento humano de la comunidad.

En razón de ello, visitadores agrarios de esta Institución de servicio social brindan la asesoría a los miembros de los Órganos de Representación y Vigilancia e integrantes de los ejidos y comunidades, que en consecuencia propicie mejores condiciones de vida, desarrollo social y urbano a los núcleos de población, principal objeto de atención de la Procuraduría Agraria.

CAPITULO III. PLATAFORMA ECONÓMICA DEL SECTOR PRIMARIO DENTRO DE IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES.

Una vez revisada la normatividad que sirvió de base para fundamentar esta investigación en el ámbito científico y de acuerdo a la opinión doctrinal que hacen los expertos en el tema denominado “El sector primario y sus estímulos fiscales”, pasamos a darle entrada a la investigación fundamental, la que servirá para darle la plena validez a la respectiva propuesta de esta investigación; por lo que damos paso al capítulo III, denominado “Plataforma económica del sector primario dentro de importaciones y exportaciones”.

3.1.- Administración del sector primario.

Como se expuso en el capítulo anterior de esta investigación, la administración del sector primario tiene que ver específicamente con aquellas empresas que se dedican a actividades específicas consideradas como parte de este sector, por lo que para entender de una manera más precisa, se puede decir que; las empresas del sector primario tienen como base en su actividad económica la generación y subsistencia de materias primas, que posteriormente pueden ser transformadas, sin embargo tienen la característica de que son esenciales a razón de que sin la existencia de ellas no habría paso al sector secundario y terciario, tal es el caso de las empresas que son objeto de esta investigación, es decir, las que se dedican a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, pues sin ellas el país no tendría elementos esenciales no solo para los otros dos sectores económicos, sino también para la subsistencia del mexicano y del ser humano hablando en temas de exportación, tales como los alimentos, rubro en donde México tiene un nivel importante en el ámbito internacional.

Dentro del sector primario se pueden encontrar una gran variedad de empresas, clasificadas desde su tamaño como pequeñas, medianas o grandes empresas, en donde aquellas cuyo número de trabajadores no supera los 50 se pueden considerar

como las pequeñas, las medianas con un número de personal entre los 50 y 249 trabajadores y por último, las que superan los 250 trabajadores como grandes empresas, es importante mencionar que este es el criterio más habitual para identificar a las empresas en este sentido, sin embargo, no hay que dejar de lado otros temas relevantes que tienen un papel muy importante, tales como su facturación y activos en donde algunos autores se inclinan más por el criterio de facturación como el más adecuado para esta segmentación.

Como se menciona en el capítulo anterior, la gran característica del sector primario es la obtención de materias primas en donde se comprende el aprovechamiento de recursos agrícolas, pecuarios, pesqueros, forestales, etcétera, en donde en este capítulo es importante mencionar que en los países en general la estabilidad económica y alimentaria está ligada directamente a su sector primario, como es el caso de México, en donde este sector abarca una gran parte de la economía del país en virtud de que en él se cuenta con una gran diversidad de condiciones climatológicas distribuidas en todo el territorio nacional, lo que favorece a la producción de una gran variedad de alimentos tanto en las zonas áridas como tropicales, entre otros. Así también es el caso de la ganadería y pesca, siendo estos alimentos considerados dentro de la canasta básica del país, por lo que el hecho de conocer y valorar el sector primario en México marca una diferencia importante a la hora de analizar distintos factores como el económico, el desarrollo del país, así como el ámbito fiscal.

Ahora bien, ahondando más en el sentido de las empresas agropecuarias, se puede encontrar una orientación específica en el diccionario de la Real Academia Española “Que tiene relación con la agricultura y la ganadería.”⁶³ Por lo tanto, entiéndase que la actividad agropecuaria es todo lo que tiene relación con la agricultura y la ganadería, siendo entonces todos los procesos productivos primarios basados en recursos naturales renovables.

⁶³ Real Academia Española, 2023. Diccionario de la Lengua Española.
<https://dle.rae.es/agropecuario?m=form>

Entrando un poco en la materia fiscal, en el referente Código Fiscal de la Federación se encuentran clasificadas las actividades empresariales, incluidas dentro de ellas las actividades económicas que realizan las empresas agropecuarias:

“Agrícolas

III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Ganaderas

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

Pesqueras

V. Las de pesca que 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.

Silvícolas

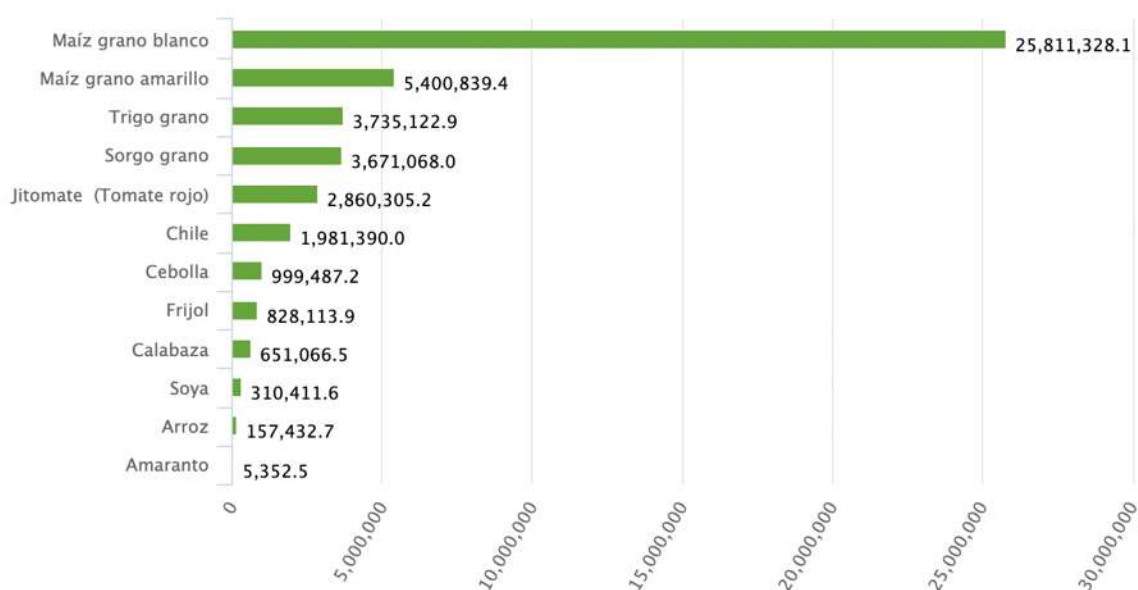
VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.”⁶⁴

Por lo anterior, es que se puede decir que, dentro de la administración del sector primario, encontramos la base fundamental en el origen que se explicó anteriormente, así como en las actividades definidas específicamente en materia fiscal a través del Código Fiscal de la Federación.

⁶⁴ Código Fiscal de la Federación 2023, artículo 16, fracciones III a VI. Última modificación: 12-Nov-2021

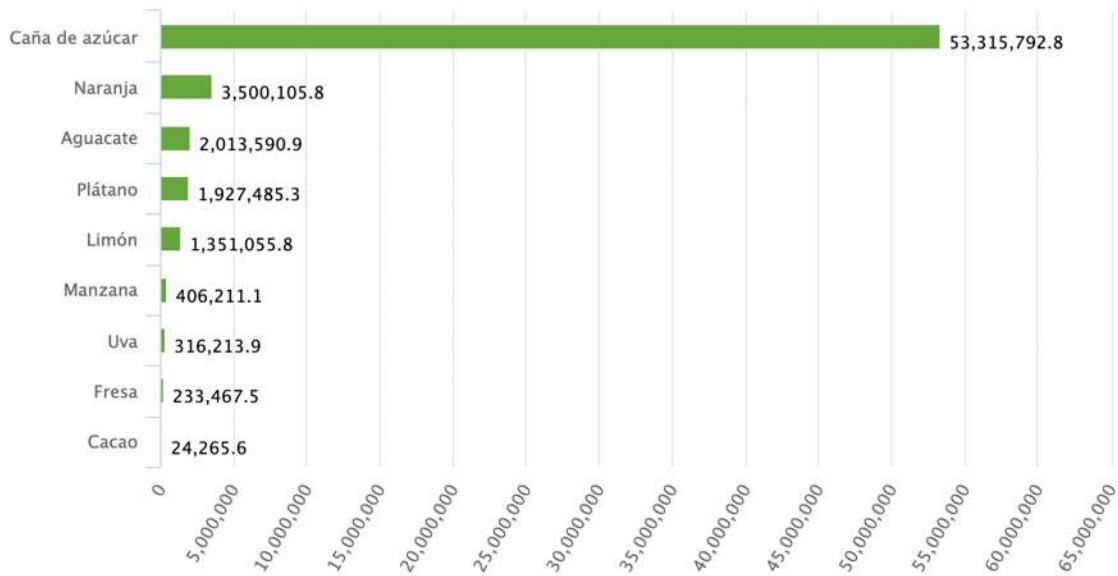
Adicionalmente, con la intención de observar gráficamente los principales productos del sector primario producidos en el país, se presentan las siguientes gráficas, en primera instancia de acuerdo con la producción por cultivo:

Ilustración 1. Producción por cultivos anuales en toneladas.



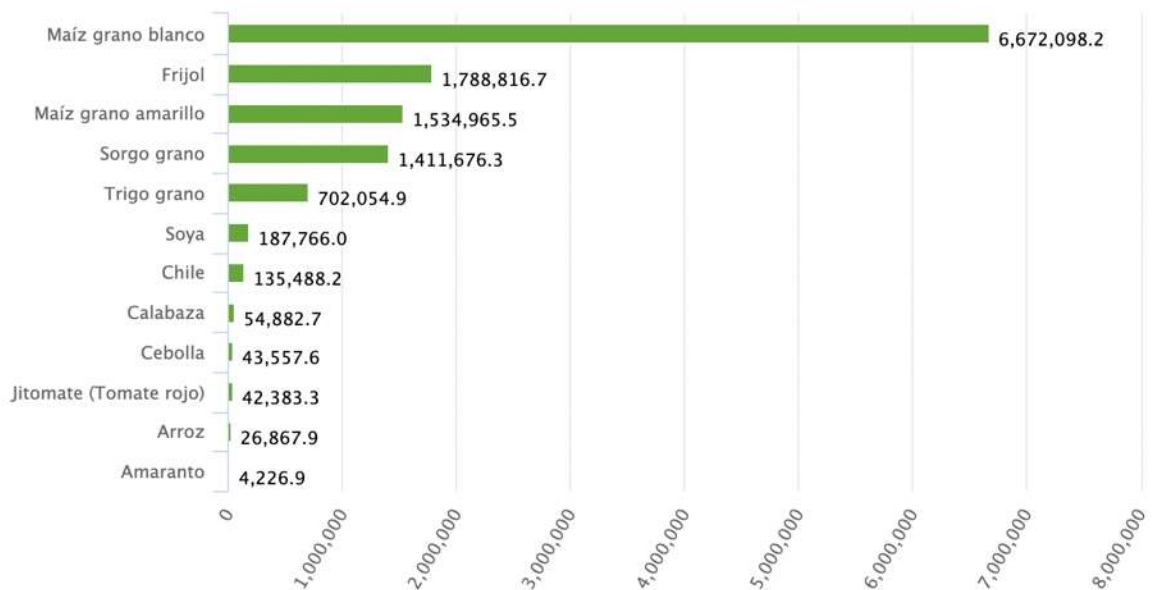
Fuente: Encuesta Nacional Agropecuaria, INEGI 2019

Ilustración 2. Producción por cultivos perennes en toneladas



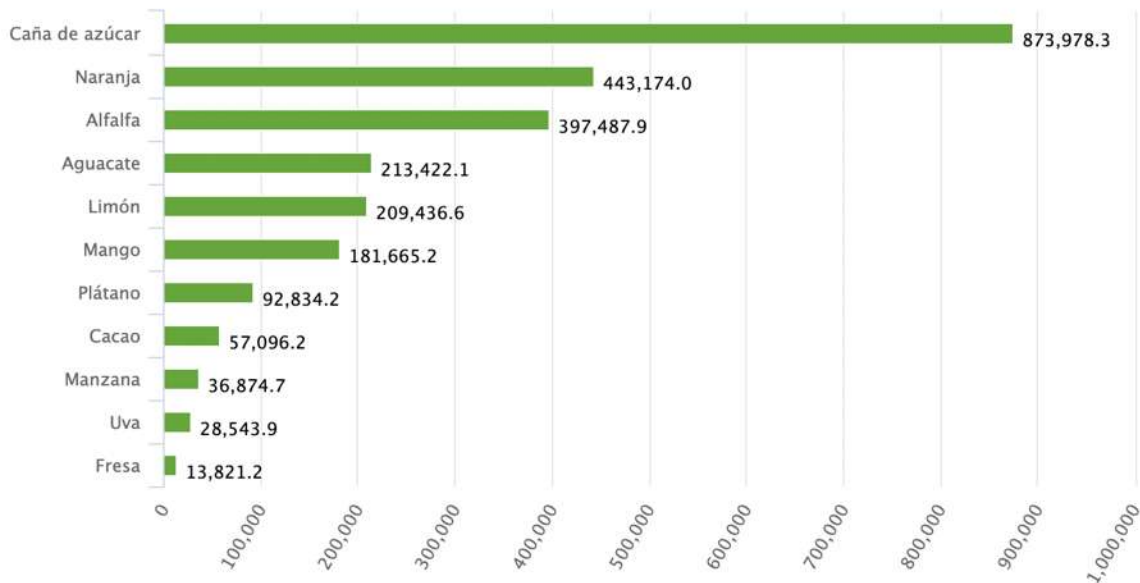
Fuente: Encuesta Nacional Agropecuaria, INEGI 2019

Ilustración 3. Superficie sembrada por cultivo en hectáreas.



Fuente: Encuesta Nacional Agropecuaria, INEGI 2019

Ilustración 4. Superficie sembrada por cultivos perennes en hectáreas.



Fuente: Encuesta Nacional Agropecuaria, INEGI 2019

Con la perspectiva gráfica que nos ofrecen las imágenes antes mencionadas, se puede observar algunos de los diversos productos considerados dentro del sector primario, que de forma más específica van ligados al rubro agropecuario, siendo estos los principales, por lo que existen otros no graficados pero que también se producen en el país, de modo que el más importante a nivel nacional por toneladas de producción es el maíz blanco, en los cultivos perennes la caña de azúcar y en cuanto a extensión territorial en hectáreas sembradas se mantienen ambos como lo más producido en el ejercicio 2019 que fue tomado como referencia.

Un dato interesante derivado de lo anterior es que dichos productos son de consumo nacional principalmente, ya que según datos de la secretaría de agricultura y desarrollo rural en el ámbito de la exportación durante el mismo año de referencia 2019 los principales productos enviados a territorio extranjero fueron la cerveza, el aguacate y el tomate, siendo estos dos últimos dos productos del sector primario, por lo que en ese sentido hacia la internacionalización México se ha impulsado con diversos productos agrícolas siendo muy competitivos en ese nivel, que para efectos de la administración del sector, es la propia secretaría de agricultura y desarrollo

rural quien con apoyo de cooperativas y sociedades de producción rural están presentes en el adecuado asesoramiento para facilitar la entrada al mercado internacional.

3.2.- Análisis FODA del sector primario.

Durante este capítulo observaremos las fortalezas, oportunidades, debilidades y áreas de oportunidad que tiene el sector primario desde diversos puntos tales como la producción de productos relacionados al sector, el desarrollo económico al interior y exterior del país, los beneficios o desventajas en el ámbito fiscal, así como otros aspectos que ayudarán a conocer al sector primario desde una perspectiva global.

En el ámbito económico y de acuerdo con el producto interno bruto; “México es una economía con especial fortaleza en el sector de servicios. En el 3er Trimestre de 2022, este sector representó el 63.38% del PIB y el 62.33% de la fuerza laboral, seguido por el sector industrial con el 28.90% del PIB y el 25.41% de la fuerza laboral, y el sector primario con el 3.36% del PIB y el 12.26% de la fuerza laboral.[1] En el periodo comprendido entre los años 2010 y 2018, la economía mexicana creció a un promedio de 2.8%, sin embargo, debido a la caída en los precios del petróleo de 2019 y la crisis económica global ocasionada por el COVID-19 en 2020, la economía se ha visto afectada en los últimos años. Se prevé que la economía mexicana crezca en 2022. La estrategia de desarrollo económico del Gobierno de México permitirá fortalecer este crecimiento, la cual contempla el fortalecimiento del consumo por el efecto de los programas sociales y una mayor inclusión financiera, el impulso a la inversión privada en infraestructura y sectores estratégicos, una mayor inversión pública y el incremento de las exportaciones como resultado de la reconfiguración de las cadenas de valor globales.”⁶⁵

Por lo tanto, en ese sentido una de las debilidades del sector primario es el porcentaje bajo en cuanto al producto interno bruto en comparación con otros

⁶⁵ Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), PIB y Cuentas Nacionales, 2022.

sectores económicos, sin embargo, esto se convierte también en un área de oportunidad, pues bien, México es un país con mucha riqueza en cuanto a ecosistema se refiere, por lo que se puede potencializar el aprovechamiento de los recursos naturales para impulsar al sector primario y no solamente al interior del país, sino como se menciona, generando cadenas de valor globales para incrementar la exportación.

Haciendo un análisis del año 2022 como referencia y en los últimos años el sector agrícola mexicano ha jugado un papel fundamental en el mundo al incrementar sus exportaciones y atracción de inversión extranjera al país. Sin embargo, como resultado del conflicto entre Rusia y Ucrania, se han generado complicaciones, derivando en el incremento en los precios de algunos productos alimentarios.

Pese a ello, durante el primer semestre del año, el sector agroalimentario exportó al mundo productos por un valor de 27 mil 645 millones de dólares (mdd), lo que representa un incremento del 15 por ciento respecto al mismo periodo de 2021. Además, las importaciones se ubicaron en 21 mil 108 mdd, un crecimiento del 19 por ciento.

Del comercio total de productos agroalimentarios, 48 mil 753 mdd, es decir, 53 por ciento, corresponden al sector agroindustrial; 44 por ciento al agropecuario; y tres por ciento al sector pesquero.

En el acumulado de atracción de inversión extranjera, entre enero de 1999 y marzo de 2022, el monto en agricultura, cría y explotación de animales, aprovechamiento forestal, pesca y caza fue de dos mil 158 mdd. Siendo Estados Unidos, Brasil y Chile los países que más aportaron.

De modo que, como se menciona, una gran oportunidad que tiene la agricultura y el sector primario en general es el tema de la exportación, pues como bien sabemos, hoy en día Estados Unidos es el país al cual México exporta más productos y

servicios y que a través de tratados internacionales como el Tratado México, Estados Unidos y Canadá (T-MEC) se puede potencializar el comercio en ese sentido ya que es un aspecto básico para garantizar los flujos de productos alimentarios, incluso en periodos de crisis como el generado por la pandemia, pero que a pesar de ello no se detuvo al tratarse de productos de primera necesidad para la subsistencia del ser humano en el sentido alimenticio, situación que no se vio con otros sectores que se vieron afectados en demasía al no ser de primera necesidad como el sector hotelero, lo que nos deja a pensar que realmente este sector tiene un futuro asegurado, por lo tanto maximizarlo hacia el extranjero no sería arriesgado en demasía, sino al contrario, con base a estos datos tiene una perspectiva positiva.

En este sentido, el T-MEC ha resultado un factor clave para el sector primario, ya que a dos años de su puesta en marcha, las exportaciones del sector agroalimentario mexicano han acumulado 78 mil 261 mdd, un incremento del 24 por ciento respecto a los dos años previos de la entrada en vigor del tratado. Entre los principales productos agrícolas exportados a EE. UU. destacan el aguacate, el tomate, las berries (zarzamoras, frambuesas y moras) y el chile. Mientras que a Canadá son el aguacate, las berries, carne de bovino, el mango y los productos con cacao.

El principal reto que enfrentan las y los agricultores mexicanos es adaptar sus productos a las necesidades del mercado agroalimentario mundial, y explorar nichos específicos que muestran una dinámica importante a la alza, como es el caso de los productos orgánicos.

Otro reto para los productores que buscan hacer llegar sus productos a los mercados externos, y en particular a la región del norte del continente, es el cumplimiento de las medidas sanitarias y fitosanitarias.

A partir de la ejecución de estas posibilidades es que los productos cultivados por nuestros compatriotas pueden llegar a la región del norte de América,

principalmente a Estados Unidos, y así ampliar sus mercados, y con ello mejorar sus ingresos y solvencia, para lograr que coman quienes nos dan de comer.

Por lo tanto, estos retos se convierten en oportunidades y áreas de mejora para el sector, por lo que el reto no solo involucra a los productores mexicanos, sino que engloba al país en general, incluyendo al gobierno en todos sus niveles, quien juega un papel de suma importancia para incentivar dicho crecimiento, lo cual lo puede lograr a través de la creación de nuevos programas que faciliten la expansión y crecimiento del sector, pues bien, la mano de obra por excelencia ya la tiene a través de la fuerza laboral que en México es muy competente en comparación con otros países, así como incentivos en el ámbito fiscal y laboral que propicien una mejora en consecuencia, para que el mercado crezca de tal modo que la barrera actual al exterior se extienda de manera exponencial.

Otra debilidad en el sector agropecuario son las zonas rurales, que son donde normalmente se llevan a cabo dichas actividades, por lo que el hecho de que muchos agricultores se encuentren en estas áreas se traduce en una limitante para el acceso a la tecnología, por lo que sus métodos de solución son transmitidos de generación en generación de forma empírica, por lo que al utilizar esos métodos se encuentran inmersos en una serie de procesos que se pudieran optimizar de forma tal que al requerir más tiempo para solucionar se limita el tiempo para expandir tal como lo es el tema 3.1 que habla sobre la administración de la agricultura, claro ejemplo de área de oportunidad para la optimización a través del uso de la tecnología e inclusive por parte del gobierno no existen programas tecnológicos que permitan conocer las bases estadísticas que permitan mantener al sector primario conectado con el gobierno para detectar áreas de mejora y que sean atendidas de forma oportuna, todo enfocado al tema del aumento de la productividad y competitividad.

Otro tema interesante dentro del sector primario es en cuanto a los retos estructurales que el sector tiene, es decir, la falta de formalidad de los productores

a razón de la omisión del pago de impuestos y el manejo de operaciones en efectivo, pues ante la carente formación profesional de los productores, que en su mayoría se encuentran dentro de la clasificación de pequeños productores con una extensión territorial de cosecha menor a las 5 hectáreas, así como medianos productores con hasta 16 hectáreas, traducéndose esto a la falta de conocimiento de beneficios fiscales que el sector tiene, tema que se tocará a profundidad en capítulos posteriores, pero que en el sentido de la debilidad en la agricultura se relaciona directamente a la propiedad de la tierra y la certeza jurídica, los problemas de financiamiento al no tener una estructura contable, financiera y fiscalmente adecuada, así como debilidades institucionales y esquemas organizativos que impiden la iniciativa de los pequeños productores para llegar a un nivel de crecimiento, responsabilidad social y sustentabilidad mayor al que actualmente tienen, por lo que como área de oportunidad se podría decir que la formalización de este sector presenta un gran reto, pero que de lograrse también representaría un impulso hacia el crecimiento, sin embargo, se requiere de programas institucionales para la capacitación, asesoría y ejecución de sistemas que se adecuen a dar este paso a la formalización.

Para cerrar este capítulo, se observa una fortaleza muy marcada dentro de este sector, que como ya es sabido, Estados Unidos es el mercado mayoritario al que México exporta sus productos y servicios, que en el área de la agricultura y alimentaria abarcan el 86% de todas las exportaciones, dando como resultado un impacto directo en las finanzas del país. México además, posee muchas ventajas ante sus competidores en referencia al país vecino, empezando por la cercanía territorial que únicamente se podría asemejar con Canadá, que en otras áreas eso conlleva también a la presencia de mayor población mexicana en territorio estadounidense, por lo que se facilita la integración económica y cultural entre ambos países de forma acelerada y al mismo tiempo, el tratado mencionado anteriormente, el T-MEC ha proporcionado una ventaja clara en política comercial para México, otorgándole el acceso al mercado de Estados Unidos y Canadá.

Por lo anterior, la rentabilidad y proyección de la agricultura mexicana dependerá en gran medida de la capacidad para mantener su participación en el mercado americano con los productos que actualmente se exportan, así como la expansión territorial y productiva diversificada, dándole fuerza para generar un impulso hacia otros mercados como el de Canadá en donde también se observan datos importantes en temas de exportación a la alza.

3.3.- Legislación aplicable.

En este apartado se conocerá la normatividad aplicable en el sector objeto de esta investigación, que como se mencionó en apartados anteriores abarca una gran diversidad desde el área del derecho en sus distintas vertientes como el derecho fiscal, derecho civil, administrativo, laboral, así como otro tipo de normatividad en temas de procedimientos para asegurar la calidad de los productos para su consumo, la preservación del suelo, entre otros, sin más preámbulo conozcamos acerca de ello.

La principal rama en la que se enfoca este estudio es la referente al derecho fiscal, por lo tanto, comenzaremos a definir la legislación aplicable al sector primario en dicho ámbito, en donde encontraremos una gran diversidad de disposiciones que son aplicables al ramo hoy en día y que, a su vez, algunas de ellas han perdurado en el tiempo, a continuación, se enlistan algunas de ellas:

- Ley del Impuesto Sobre la Renta
- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
- Criterios normativos
- Código Fiscal de la Federación
- Resolución Miscelánea Fiscal
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
- Ley del Impuesto al Valor Agregado
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación
- Criterios no vinculativos

Entrando a profundidad en cada una de ellas se analizarán algunos aspectos de manera general y buscando mencionar los aspectos que pudieran ser más relevantes en cada disposición con el fin de conocer de qué manera está relacionados al sector, tomando en cuenta que en cada una de ellas se considerará las dos formas de tributación como contribuyentes, es decir, personas físicas o personas morales, tal es el caso de la ley del impuesto sobre la renta, misma que hace referencia al sector, por lo que en primera instancia y acorde al objetivo se hace necesario mencionar qué es una persona física y quién es una persona moral:

LISR; la persona física en términos fiscales es aquel individuo que lleva a cabo una actividad económica como vendedor, empleado, profesionista, comerciante, etc. Este tiene derechos y obligaciones, y acorde al artículo primero de la ley del impuesto sobre la renta generan ingresos en territorio nacional siendo residentes de este, residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país o en un tercer caso los residentes en el extranjero respecto de ingresos procedentes del país.

En el caso de las personas morales serán el conjunto de dos o más personas que se asocian para generar ingresos, que en el caso de estas la propia ley en mención sí define un concepto aplicable en su artículo 7:

“Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.”⁶⁶

Por lo que respecto del sector primario se puede decir que son entidades generadoras de actividades empresariales, así como algunas otras bajo la figura de

⁶⁶ Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 7, primer párrafo, Última modificación: 12-Nov-2021

asociaciones, pero en búsqueda de regular, impulsar o supervisar dichas actividades.

Dentro de la misma ley se establecen distintas opciones para tributar en cuanto a regímenes fiscales se refiere, en el caso de las personas físicas que pueden realizar este tipo de actividades bajo el régimen de personas físicas con actividad empresarial y profesional o el de reciente creación, el régimen simplificado de confianza, anteriormente existía un régimen denominado régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras en el cual también las personas físicas podían tributar, pero que sin embargo fue derogado a partir de una reforma aplicada durante el sexenio actual que forma parte importante del objeto de esta investigación del cual se detallará más adelante. En el caso de las personas morales sí es posible tributar actualmente bajo ese régimen en la actualidad, es decir, el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras para aprovechar los beneficios que el mismo sigue conservando, así como también bajo el esquema del régimen simplificado de confianza como persona moral o bien, bajo el régimen general de las personas morales.

Lo antes mencionado tiene características esenciales que definen la correcta tributación bajo esos esquemas, mismos que se conocerán en el título 3.4 de esta investigación.

3.3.1.- Código Fiscal de la Federación.

En este apartado se puede decir que es un cuerpo de leyes que integra sustantiva y adjetivamente las bases del funcionamiento del sistema tributario federal que sirve para compilar en una sola legislación los principales conceptos y procedimientos tributarios que regulan la relación fisco – contribuyente, facilitando así su cumplimiento que de forma general se puede utilizar en dos momentos, uno, cuando se buscan conceptos que la ley impositiva no brinda y dos, cuando se requiere saber el procedimiento específico a seguir, tanto del contribuyente como de la autoridad.

Derivado de lo anterior, se pueden analizar las disposiciones contenidas, dando el enfoque relativo al sector primario en donde las fracciones III, IV, V y VI del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación establece al Régimen de Sector Primario como aquellas actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas que a la letra dice:

“Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

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

V. Las de pesca que 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.

VI. Las silvícolas que 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.”⁶⁷

Por lo que en la mención anterior se ejemplifica una forma en la que se relaciona el código fiscal de la Federación con el sector primario encontrando la definición más precisa de las distintas actividades que lo conforman, mismas que no estaban contenidas en la legislación anterior, es decir, en la ley del Impuesto Sobre la Renta.

⁶⁷ Código Fiscal de la Federación, artículo 16, fracciones III a VI, Última modificación: 12-Nov-2021

3.3.2.- Criterios normativos

En cuanto a los criterios normativos se pueden entender como aquellos criterios que emite la autoridad, en este caso a través del Servicio de Administración Tributaria, con carácter de internos y que con ellos buscan dar a conocer los criterios que deben seguir en cuanto a la aplicación de diversas disposiciones fiscales, con la particularidad de que ello no implica que nazcan obligaciones para los particulares, sino únicamente derechos, en este caso estos criterios están ligados al Código Fiscal de la Federación en su artículo 35:

“Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.”⁶⁸

En el caso presente como ejemplo podemos tomar el criterio normativo 20/IVA/N relativo a la Prestación de servicios a sociedades dedicadas a actividades agrícolas y ganaderas que en su último párrafo establece la posibilidad de gozar de la tasa 0% para efectos del Impuesto al Valor Agregado respecto de los servicios prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que se destinen a actividades agropecuarias.

“De una interpretación armónica de las disposiciones legales antes expuestas se desprende que una empresa, persona física o moral, que realiza actividades agrícolas y ganaderas también gozará de la tasa del 0% a que se refiere el artículo 2-A, fracción II, inciso a) de la Ley del IVA, cuando ésta reciba directamente los

⁶⁸Código Fiscal de la Federación, artículo 35, Última modificación: 12-Nov-2021

servicios que en el citado inciso se señalan y los mismos sean destinados a actividades agropecuarias.”⁶⁹

3.3.3-Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

En este caso, el reglamento contiene reglas en torno al pago, cobro y cálculo del ISR para todo tipo de contribuyente, se publican también reglas en torno a las deducciones, del costo de los bienes o servicios vendidos, del ajuste por inflación, entre otras.

3.3.4.- Resolución Miscelánea Fiscal

Respecto a la resolución miscelánea fiscal se puede decir que es un documento con vigencia anual, que agrupa y facilita el conocimiento de las reglas dictadas por las autoridades fiscales en materia de impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales.

En relación con el sector primario podemos mencionar la siguiente:

“Se modifica el monto de ingresos máximo para que las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades del sector primario puedan optar por expedir sus CFDI a través de un proveedor de certificación y generación de CFDI para el sector primario. Anteriormente se señalaba el valor anual de 40 UMA, y actualmente establecen MXN 900,000 efectivamente cobrados, de ingresos correspondientes al ejercicio inmediato anterior.

También se modifica el porcentaje de ingresos que deben obtener los contribuyentes para considerarse que se dedican exclusivamente a actividades del sector primario,

⁶⁹ Oficio 600-04-07-2014-6142 de 14 de agosto de 2014 mediante el cual se dan a conocer de manera anticipada los nuevos criterios normativos aprobados en el tercer trimestre 2014. Oficio 600-04-07-2014-87371 de 17 de diciembre de 2014 a través del cual se da a conocer el Boletín 2014, con el número de criterio normativo 20/2014/IVA.

la regla actual señala que debe ser el 100% de sus ingresos totales. Anteriormente era 90% de sus ingresos totales sin incluir los ingresos por enajenaciones de activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.”⁷⁰

3.3.5.- Ley del Impuesto al Valor Agregado

Esta ley es la que se encarga de poder regular el impuesto que pagamos cada que compramos algún producto, es un impuesto constante, vigente y de alta importancia e impone un cobro del 16% en todas las operaciones realizadas en territorio nacional, salvo dos excepciones:

Los productos y actividades en la zona fronteriza, donde la tasa de IVA es del 8%. Algunos productos que no son acreedores de IVA y tienen una tasa del 0% o no pagan impuesto ya que son exentos.

En lo relacionado al sector primario un ejemplo muy destacado en cuanto a alimentos se refiere es la tasa 0% establecida en el artículo 2-A:

“El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación de:

a) Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Para estos efectos, se considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada.

⁷⁰Resolución Miscelánea Fiscal para 2022

b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación humana y animal, a excepción de:

1. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.
2. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.
3. Caviar, salmón ahumado y angulas.
4. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.
5. Chicles o gomas de mascar.
6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.”⁷¹

De modo que, como se puede observar, se pueden englobar la mayoría de los productos del sector primario bajo esta normativa de la tasa 0%, ya que el área de la agricultura, ganadería, pesca los productos son destinados a la alimentación en su mayoría, así como en el caso de la silvicultura de donde puede surgir la madera no industrializada como lo señala el citado artículo.

En este título se puede concluir que las normativas mencionadas durante él son solo algunas de las más importantes en la materia de lo fiscal, aunque como se dijo en el preámbulo, también existen otras leyes fuera de lo fiscal que van a tener un impacto importante para el desarrollo adecuado del sector, tales como la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley Agraria, Ley de Organizaciones Ganaderas, Ley de Desarrollo Rural Sustentable, Ley de Productos Orgánicos, Ley General de Pesca y Acuacultura Sustentables, Ley de Aguas Nacionales, Ley Federal de Sanidad Animal, Ley Federal de Sanidad Vegetal, Ley de Energía para el Campo, Ley Federal del Mar, Ley General de Desarrollo Forestal

⁷¹ Ley del Impuesto al Valor Agregado 2023, artículo 2-A Fracciones I y II, Última modificación: 12-Nov-2021

Sustentable, Ley Federal de Responsabilidad Ambiental, Ley Orgánica de la Financiera Nacional de Desarrollo Agropecuario, Rural, Forestal y Pesquero, Código Civil Federal, entre otras.

3.4.- Beneficios actuales y beneficios anteriores.

Como se expuso en el título anterior, existen diversas leyes y normas aplicables al sector primario, mismas por las que se rige, por lo tanto, emanan de las leyes los beneficios actuales como los anteriores, que son el objeto de estudio de esta investigación, por lo que la creación, disminución, modificación o extinción de los mismos tienen un efecto importante en el desarrollo del sector en todos los niveles, pues dichos beneficios fiscalmente hablando van a traducirse en la economía del sector que es el factor principal para la conservación, fomento y crecimiento no solo de este sector, sino de todas las empresas y personas en general en cuanto a finanzas y economía se refiere, áreas de impacto y relación directa, por lo que se convierte en relevante recordar el planteamiento del problema de esta investigación, la modificación a los estímulos fiscales del sector primario tiene un impacto directo en los costos de alimentos destinados al consumo de la población mexicana, así como de la exportación y otros sectores económicos de los cuales son la base.

La reforma fiscal que surgió en el año 2022 tuvo modificaciones a los esquemas de tributación existentes en México, pero un sector que tuvo bastantes modificaciones justamente fue el sector primario de AGAPES, es decir, de actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas, mismo que no solamente tuvo grandes modificaciones, sino que además tuvo efectos en las dos formas generales de tributar, que son las personas físicas y las personas morales, que en el primer caso inclusive generó la desaparición de la opción que otorgaba la ley del impuesto sobre la renta en su artículo 74 fracción III que a la letra decía:

“Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente Capítulo, los siguientes contribuyentes:

III. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras. (Fracción Derogada para el ejercicio 2022)”⁷²

Lo anterior hablando del régimen fiscal AGAPES para personas físicas que se mantenía vigente hasta el año 2021 y como dato curioso dentro del título denominado “De las personas morales” y la creación del régimen simplificado de confianza, dejando sin opción de permanencia como sucedió con el régimen de incorporación fiscal, por consecuencia se obligó a dichas personas físicas a cumplir con las obligaciones inherentes que esa modificación conlleva, siendo así, las personas más afectadas en ese sentido, sin dejar de lado que también existieron más modificaciones para este sector, tales como la exención que también tenían las personas físicas dedicadas a estas actividades que en términos monetarios en el último ejercicio que estuvo vigente (2021) fue de 1,307,736 misma que no pagaba impuesto de conformidad con el artículo 74 en su párrafo 11 de la LISR la cual desaparece y viene a ser sustituida por una exención de 900,000 pesos bajo el nuevo régimen simplificado de confianza, por lo que representa una afectación también en el sentido de la disminución de beneficios contraria a lo sucedido en temas de inflación donde la tendencia es incremento, además de que saliendo de esas exenciones que actualmente se tienen, nacen obligaciones inherentes como la presentación de pagos provisionales y declaración anual, esto sin mencionar las limitantes que dicho régimen simplificado de confianza tiene, lo cual determina si se puede tributar ahí o se deberá hacerlo sin otra opción bajo el régimen de actividades empresariales y profesionales, mismo que no tiene exención alguna para este sector, aunado a ello hay otros factores que están ligados a este sector, tales como actualización de tarifas en la tabla del ISR conforme al artículo 96 a causa de la inflación que afectan directamente a los trabajadores, caso que no sucede en cuanto a la tabla de estímulos, por lo que ha ido desapareciendo gradualmente y que para

⁷² Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 74, Fracción III

este ejercicio 2023, cada vez son más los trabajadores que obtienen ingresos superiores al salario mínimo, esto como resultado de los incrementos importantes que en los últimos años se han presentado a este indicador, por tal motivo no existe forma alguna de obtener subsidio al empleo.

De modo que, los factores antes mencionados tienen una relación directa en el costo de los alimentos que esencialmente han sufrido un incremento y que de forma expresa afecta a las familias mexicanas que llevan la canasta básica a su mesa día con día, a los productores que se dedican a la exportación y a aquellos sectores en donde los productos derivados de este sector conforman la base de sus artículos de consumo.

Derivado de lo anterior, se puede resumir en forma ilustrativa la derogación de las disposiciones que permitían tributar a las personas físicas bajo el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras en comparación con el régimen actual, el simplificado de confianza:

Ilustración 5. Comparativa de beneficios en AGAPES personas físicas en el sexenio anterior vs el sexenio actual.

Beneficio	Persona Física (AGASPE)	Persona Física (RESICO)
Facilidades de comprobación.	Consistía en deducir simplificando la comprobación sin la obtención de un CFDI	No es posible debido a la inoperatividad de la facilidad, ya que los contribuyentes del RESICO no aplican deducciones
Pagos provisionales semestrales	La persona física tenía la posibilidad de optar por presentar declaraciones semestrales y anual	No aplica, ingresos inferiores a 900,000 no tienen obligación de declaración provisional, superiores serán

		declaraciones mensuales y anual.
Retención del ISR a trabajadores eventuales del campo	Sí, 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 concepto de retenciones del ISR, siempre que los pagos efectuados a cada trabajador no excedan al día de \$ 625.00 (en la zona fronteriza norte y de \$ 415.00 en el resto del país	Sí, 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 concepto de retenciones del ISR, siempre que los pagos efectuados a cada trabajador no excedan al día de \$ 625.00 (en la zona fronteriza norte y de \$ 415.00 en el resto del país
Liquidaciones de distribuidores	Sí aplicaba	No aplica, solo para persona moral AGAPE
Adquisición de combustibles	Sí, considerarán cumplida la obligación referida en el artículo 27, fracción III, LISR, cuando los pagos por consumo de combustible se realicen con medios distintos a los señalados, siempre que estos no	Si bien la propia facilidad menciona a los contribuyentes del RESICO-PF, lo cierto es que estos no aplican deducciones por lo que resulta inoperante esta facilidad.

	excedan del 15 % del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.	
Reducción de ISR en 30 %	Aplicable.	No aplica, solo para persona moral AGASPE
Ingresos exentos del pago del ISR	En 2021 ascendió a 1,307,736 pesos de acuerdo al valor de la UMA	Decrece a un importe de 900,000 pesos
Ingresos provenientes de actividades AGASPES	Mínimo en un 90%	100% para personas físicas

Fuente: Propia en base a la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2017 y 2022

Respecto al subsidio para el empleo también es un aspecto interesante, que aunque en ese sentido no hubo una reforma como tal, sí tiene una afectación directa en relación a los incrementos al salario mínimo que se han establecido en el actual gobierno, que analizándolos de manera cronológica, en los últimos años han tenido una evolución acelerada, aunque anteriormente había tenido una evolución lenta a lo largo de su historia en comparación con otros países, como se observa en la siguiente ilustración tomando en cuenta los últimos dos años del sexenio anterior hasta el 2023 que pertenece al sexenio actual:

Ilustración 6. Análisis de incremento al salario mínimo en 7 años.

Año	Salario mínimo anterior	Salario mínimo actual	Incremento porcentual	Importe del salario mínimo mensual
2017	73.04	80.04	10%	2,434.82
2018	80.04	88.36	10%	2,687.91
2019	88.36	102.68	16%	3,123.53
2020	102.68	123.22	20%	3,748.35
2021	123.22	141.70	15%	4,310.51
2022	141.70	172.87	22%	5,258.71
2023	172.87	207.44	20%	6,310.32

Fuente: Propia, en base a los salarios mínimos publicados en el DOF

Ilustración 7. Tabla de subsidio para el empleo 2023

Para Ingresos de	Hasta Ingresos de	Subsidio
0.01	1,768.96	407.02
1,768.97	2,653.38	406.83
2,653.39	3,472.84	359.84
3,472.85	3,537.87	343.60
3,537.88	4,446.15	298.44
4,446.16	4,717.18	354.23
4,717.19	5,335.42	324.87
5,335.43	6,224.67	294.63
6,224.68	7,113.90	253.54
7,113.91	7,382.33	217.61
7,382.34	En adelante	0.00

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta

Como se puede observar en las imágenes ilustrativas con los numerales 6 y 7, el salario mínimo ha tenido un incremento importante en los últimos siete años, encontrándose actualmente el salario mínimo mensual en un importe en pesos de \$6,310.32 (seis mil trescientos diez pesos 32/100 MN) que si lo vemos desde la perspectiva de la inflación ha dado poder adquisitivo para los trabajadores, pero que la inflación se ha encargado de contrarrestar ese efecto, por lo que anteriormente el hecho de ser sujetos a subsidio para el empleo significaba para ellos el recibir dinero en efectivo que ayudaba a tener un ingreso “adicional” para llevar la comida a sus hogares, lo que ahora ante la falta de actualización de la tabla del subsidio para el empleo está dando un efecto que prácticamente se está terminando, pues bien, con

el salario mínimo actual el máximo subsidio que se podría obtener es de apenas \$253.54 (doscientos cincuenta y tres pesos 54/100 MN) pesos y eso considerando que el trabajador gane el salario mínimo, pues si ganan un poquito más estaríamos hablando que ya no tendrían derecho a subsidio.

Aunque lo anterior tiene una afectación en todos los sectores empresariales, se tomó durante esta investigación debido a que en el sector primario, por los perfiles de los trabajadores se dan muchos casos en donde se les paga el salario mínimo, por lo que sus ingresos son limitados para satisfacer sus necesidades esenciales como la canasta básica, por lo que al día de hoy enfrentan un panorama muy delicado a causa de factores ajenos a ellos tales como la pandemia por el virus SARS-CoV-2 que paralizó la economía mundial desde el año 2019 y que al día de hoy no se ha regularizado, sino que aún se observan efectos consecuentes como alta inflación, incremento en tasas de interés del banco de México, entre otros.

3.5.- Estímulos Fiscales.

Dando continuidad al capítulo tres, en el rubro de beneficios fiscales, se encuentra una ley que tiene por nombre; Ley de Ingresos de la Federación, misma que se puede definir como un ordenamiento jurídico propuesto por el Poder Ejecutivo y aprobado por el Poder Legislativo que contiene los conceptos bajo los cuales se podrán captar los recursos financieros que permitan cubrir los gastos de la federación durante un ejercicio fiscal, en palabras coloquiales se puede decir que es una ley que contempla el presupuesto anual del año corriente en cuanto a la captación de ingresos para el país y el origen o canal de su obtención, como lo son los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, emisión de bonos, préstamos, etc. Participaciones, aportaciones, transferencias, asignaciones, subsidios y otras ayudas, lo anterior, tomando en cuenta los gastos y programas previstos a ejercer en el mismo periodo de tiempo.

De lo anterior, es de suma importancia relacionar esta ley con el tema objeto de esta investigación, ya que en ella, como se mencionaba, se toman en cuenta rubros tales como los Ingresos y endeudamiento público, los cuales encontramos en el capítulo uno de la misma, así como facilidades administrativas y beneficios fiscales en el capítulo dos e información, la transparencia, la evaluación de la eficiencia recaudatoria, la fiscalización y el endeudamiento en su capítulo tres, que para efectos prácticos, el enfoque relacionado al tema de investigación será sobre el capítulo dos, pues bien, en materia de estímulos fiscales se encuentran beneficios que se otorgan específicamente para ciertas actividades empresariales, así como actividades agropecuarias o silvícolas a través de esta ley, las cuales son el objeto de estudio, por lo que toma relevancia considerar dichos beneficios para un enriquecimiento de posibilidades al ejercicio profesional de contadores, abogados, fiscalistas, entre otros relacionados a las actividades agropecuarias dentro del ámbito fiscal.

Derivado de lo antes mencionado, en la ley de ingresos de la federación, en su artículo 16, apartado A, se encuentran los estímulos fiscales y en su fracción I se otorga un estímulo relacionado al diésel o biodiésel y sus mezclas que han sido adquiridos por aquellas personas que realicen actividades empresariales que a la letra dice:

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

personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación de dichos combustibles...”⁷³

Como se puede observar, en la fracción anterior, a través de la mencionada ley se otorga un beneficio fiscal que hasta este punto se observan ciertas características, es decir, se contempla el beneficio en primera instancia para aquellas personas que realicen actividades empresariales, mismas que sus ingresos anuales para efectos del Impuesto sobre la renta sean menores a 60 millones de pesos, con derecho a deducción de dichos combustibles adquiridos para su consumo final, pero haciendo una distinción entre el combustible destinado a su consumo en la maquinaria en general, exceptuando vehículos, por lo que para efectos de un mejor entendimiento, cumpliendo los señalamientos anteriores se otorga el beneficio, que consiste en acreditar un monto equivalente al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios relacionados en esas operaciones de compra-venta de combustible, con su respectivo cumplimiento de requisitos mediante reglas de carácter general que establezca el servicio de administración tributaria, así como contar con el comprobante fiscal o pedimento de importación correspondiente, entre otros.

Dando continuidad al análisis anterior, en la fracción II, numeral 1 del mismo artículo se encuentran las especificaciones relacionadas al monto que se podrá acreditar resultado de la operación matemática ahí citada, relacionada con la ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, haciendo énfasis únicamente en acreditamiento, es decir, restar el importe de la cantidad que resulte de aplicar los valores señalados en la Ley del Impuesto Sobre La Renta cuando generen un impuesto causado, en ningún caso devolución, sin embargo, en el numeral 2 es en donde se encuentra el beneficio explícito para las personas dedicadas a las actividades agropecuarias o silvícolas que en términos prácticos es similar a lo analizado en el numeral 1, pero con un factor que se detalla a continuación:

⁷³ Ley de Ingresos de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2023, artículo 16, sección A, fracción I.

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

Como se mencionaba, en este numeral se observa el método a seguir para aplicar este beneficio en pro de las personas dedicadas a las actividades del sector primario, que es similar al numeral uno con la distinción de que en este rubro es a través del factor citado en el numeral 2, mismo que también es únicamente acreditable contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio correspondiente al mismo ejercicio de adquisición o importación del diésel, biodiésel o sus mezclas cuidando las reglas que de a conocer el servicio de administración tributaria como se mencionó anteriormente.

De forma adicional, en la fracción III, se extiende la posibilidad de acreditamiento a solicitud de devolución del monto del IEPS que tuvieran derecho a acreditar en los términos de la fracción II mencionada anteriormente, que a la letra dice:

“III. Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agropecuarias o silvícolas en los términos del párrafo sexto del artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final en dichas actividades agropecuarias o silvícolas

⁷⁴ Ley de Ingresos de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2023, artículo 16, sección A, fracción II, numeral 2.

comprendidas en la fracción I del presente apartado podrán solicitar la devolución del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que tuvieran derecho a acreditar en los términos de la fracción II que antecede, en lugar de efectuar el acreditamiento a que la misma se refiere, siempre que cumplan con lo dispuesto en esta fracción...”⁷⁵

Como se puede observar, esta extensión de acreditamiento a devolución, aplica solo para aquellas entidades que cumplan con ciertos requisitos establecidos en los párrafos siguientes de la misma fracción, tales como aquéllas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido el equivalente a veinte veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización vigente en el año 2023 por cada uno de los socios, es decir, 756,888 (setecientos cincuenta y seis mil ochocientos ochenta y ocho pesos 00/100 MN) por cada socio tomando en cuenta que el valor anual de la UMA en 2023 fue de 37,844.40 (treinta y siete mil ochocientos cuarenta y cuatro pesos 44/100), sin exceder doscientas veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización vigente en el año 2023, es decir que este beneficio aplica para aquellas personas morales que hayan obtenido ingresos inferiores a 7,568,880 (siete millones quinientos sesenta y ocho mil ochocientos ochenta pesos 00/100 MN), que a su vez el monto de la devolución no podrá ser superior a 14,947.81 (catorce mil novecientos cuarenta y siete pesos 81/100 MN) mensuales siendo esta solicitada trimestralmente y llevando un registro adicional de control de consumo de diése o biodiésel y sus mezclas, entre otros.

Para efectos prácticos, de visualización y enfoque en lo mencionado durante este apartado, relativo al artículo 16, inciso A, fracción II, Numeral 2 de la Ley de Ingresos de la Federación 2024 se procede a mostrar una imagen ilustrativa de un formato oficial vigente del servicio de administración tributaria a modo de ejemplo:

⁷⁵ Ley de Ingresos de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2023, artículo 16, sección A, fracción III.

Ilustración 8. Formato para el llenado del Acreditamiento del Estímulo Fiscal



DECLARACIÓN DEL EJERCICIO
RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS Y
PESQUERAS (F25)



DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA			
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	27,401,021	¿TIENES ESTÍMULOS QUE QUIERAS ACREDITAR CONTRA EL IMPUESTO CAUSADO?	SI
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS Y PTU PAGADA EN EL EJERCICIO	25,648,976	PRODUCCIÓN CINEMATOGRAFICA	0
FACILIDADES ADMINISTRATIVAS Y ESTÍMULOS DEDUCIBLES		PROYECTOS Y PROGRAMAS PARA EL DEPORTE DE ALTO RENDIMIENTO	0
UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO	1,752,045	A PROYECTOS DE INVERSIÓN EN LAS ARTES	0
PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO		CRÉDITO IEPS DIÉSEL PARA ACTIVIDADES AGROPECUARIAS O SILVÍCOLAS POR APLICACIÓN DE FACTOR	477,062
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO		TOTAL DE ESTÍMULOS ACREDITABLES	477,062
UTILIDAD GRAVABLE	1,752,045	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO	0
UTILIDAD GRAVABLE POR LA QUE SE APLICA LA REDUCCIÓN DEL ISR	539,455	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR EL QUE SE APLICA LA REDUCCIÓN	161,836	IMPUESTO ACREDITABLE PAGADO EN EL EXTRANJERO	
REDUCCIONES DEL ISR	48,551	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS A LA FEDERACIÓN	
IMPUESTO REDUCIDO	113,285	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	
UTILIDAD GRAVABLE POR LA QUE NO SE APLICA LA REDUCCIÓN DEL ISR	1,212,590	OTRAS CANTIDADES A CARGO	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR EL QUE NO SE APLICA LA REDUCCIÓN	363,777	OTRAS CANTIDADES A FAVOR	
IMPUESTO CAUSADO DEL EJERCICIO	477,062	ISR A CARGO DEL EJERCICIO	0
		ISR A FAVOR DEL EJERCICIO	0

Fuentes: Servicio de Administración Tributaria. Propia.

Como se puede observar en la imagen ilustrativa con el numeral 8, se puede decir que el contribuyente en cuestión tiene ingresos acumulables y cumple con las características previamente analizadas, ubicándolo en la fracción II antes mencionada, por lo que se procede a aplicar el beneficio fiscal analizado en este apartado en el renglón denominado crédito IEPS diésel para actividades agropecuarias o silvícolas por aplicación de factor, en donde se puede verificar el gran beneficio obtenido en este ejemplo al aplicar el acreditamiento del mismo en pro del contribuyente, lo cual atrae condiciones favorables en el ámbito fiscal, así como en el ámbito financiero al disminuir la carga tributaria.

CONCLUSIONES

En la actualidad el Gobierno Federal de México ha hecho uso de la tecnología para hacer más eficaces los métodos de recaudación en búsqueda de un incremento de sus ingresos tributarios a un menor costo y en el desarrollo de esa búsqueda ha implementado cambios en la forma de tributar en diversas áreas, tal es el caso del sector primario, mismo que fue comparado para conocer la evolución que ha tenido y determinar si ha sido conveniente en cuanto a los beneficios o reducción de estímulos se refiere, pues bien, como se planteó a lo largo de esta investigación, la importancia radica en que las actividades primarias son la base para el desarrollo de otras actividades.

Derivado de lo anterior, se puede observar como en el caso de las personas físicas tuvo un efecto muy importante en este sector, causando la desaparición de la opción que otorgaba la ley del ISR, misma que permitía a las personas físicas del sector tributar bajo el régimen de AGAPES, es decir, Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras en su artículo 74, fracción III:

“Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente Capítulo, los siguientes contribuyentes: II. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras. (Fracción Derogada para el ejercicio 2022)”⁷⁶

Siendo este el claro ejemplo de la relevancia y el efecto que tienen las reformas fiscales dentro de este sector que había permanecido sin grandes modificaciones durante el sexenio anterior, caso contrario al sexenio actual que inclusive generó la creación de un nuevo régimen llamado simplificado de confianza, al cual fueron

⁷⁶ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2021, Capítulo VIII, Fracción III, Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

trasladadas las personas físicas antes mencionadas, siempre y cuando no superaran los 3.5 millones de pesos como ingresos anuales y de origen 100% derivado de las actividades AGAPES.

En un caso contrario los contribuyentes se vieron obligados a tributar bajo el régimen de personas físicas con actividades empresariales, mismo que para efectos del ISR en primera instancia tiene tasas del impuesto más elevadas, que, por el contrario, al tener la posibilidad de generar deducciones añade una tarea relevante para los contadores en el sentido de analizar cada caso particular en donde haya la posibilidad de conveniencia al momento de tributar en cada uno de los distintos regímenes actuales, esto añade un grado de análisis superior para gestionar las cargas tributarias a los contribuyentes de la manera más adecuada y eficaz.

Desde el punto de vista constitucional, si bien es cierto que en base al artículo 31 en su fracción IV nace la obligación de contribuir a los gastos públicos, dentro del sector primario se puede observar una benevolencia en favor del supuesto contrario, es decir, los derechos, tales como el derecho a la “alimentación nutritiva, suficiente y de calidad. El Estado lo garantizará.”⁷⁷

En el precepto anterior radica la importancia del sector, pues bien, de ahí derivan esos elementos imprescindibles que le dan la posibilidad al mexicano de gozar de su derecho a la alimentación, por lo que es muy importante que éste se procure en un sentido positivo desde la perspectiva fiscal, ya que sus implicaciones y consecuencias están ligadas directamente a varios elementos, tales como la economía de las familias, la buena alimentación al alcance de todos, el producto primario para otros sectores económicos, así como la producción y comercialización hacia el extranjero, considerando claro, tanto los principios constitucionales, así como los principios tributarios que conclusivamente estarán ligados en todo momento.

⁷⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 4, Tercer párrafo adicionado DOF 13-Oct-2011

Cada día la normatividad abarca una amplia diversidad, como lo es el área del derecho en sus vertientes como el fiscal, civil, administrativo, laboral, así como el área de normatividad relacionada al producto para asegurar la calidad del mismo e inclusive los órganos reguladores. En consecuencia, se obtiene un análisis para conocer los beneficios actuales en sentido comparativo respecto de los que existían en el o los periodos anteriores, tópico que ha sido el objetivo central de este estudio.

Poniendo un ejemplo, se encuentra la parte de los ingresos exentos para el pago del ISR que en el caso de las personas físicas anteriormente era en valores UMA, que en pesos representaba 1,307,736 (un millón trescientos siete mil setecientos treinta y seis pesos 00/100 MN) en el año 2021 y que actualmente se reduce a un importe fijo de 900,000 (novecientos mil pesos 00/100 MN), un caso concreto que habla de las diferencias que sin duda alguna pueden representar un efecto importante para un contribuyente que se encuentra en esos rangos de ingresos, que como dicho ejemplo, se concretan distintas diferencias de acuerdo al paso del tiempo que de forma específica atañe a los dos últimos sexenios.

Una vez concluidos los puntos anteriores de la tesis denominada “La disminución de los estímulos fiscales en México para el sector primario través de los dos últimos sexenios, procederemos a dar respuesta a las respectivas preguntas de investigación:

Primero, ¿la creación del nuevo régimen simplificado de confianza traerá consigo más beneficios económicos de los que existían para el sector primario?

La creación del régimen simplificado de confianza tenía un objetivo muy claro de acuerdo a los argumentos del gobierno, el cual iba dirigido a la reducción de tasas impositivas en materia del impuesto sobre la renta para un sector económico muy específico, que comprende ingresos anuales desde un peso con un tope de 3.5 millones respecto de las personas físicas y desde un peso con un tope de 35 millones de pesos para las personas morales.

En el sector primario no se presenta el incremento de beneficios económicos, pues bien, si las tasas impositivas ciertamente son bajas en este régimen, se tiene la limitante del tope de ingresos e inclusive en las personas físicas se pierden o disminuyen exenciones también en materia económica, tal como la reducción de ingresos exentos de 900,000 (novecientos mil pesos 00/100 MN) en comparación de la misma exención que en el régimen de AGAPES personas físicas que se derogó en el último año de su vigencia estaba 407,736 (cuatrocientos siete mil setecientos treinta y seis pesos 00/100 MN) por encima del actual, por lo que no se encuentra un beneficio económico mayor para el sector desde el punto de vista de la búsqueda de crecimiento exponencial en cuanto a la obtención de ingresos se refiere.

Segundo, ¿la desaparición del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras para personas físicas justifica la recaudación de impuestos o el beneficio de los mexicanos?

En primera instancia se puede decir que justifica la recaudación de impuestos, pues bien, como se mencionó anteriormente, dicha desaparición fue respaldada con la creación de un nuevo régimen con tasas de impuesto sobre la renta bajas, pero que en materia de otros impuestos, como lo es el impuesto al valor agregado no tuvo modificaciones, aunado a las reglas en materia de deducciones para ISR que contiene el nuevo régimen, el contribuyente podría llegar a descuidar la correcta comprobación de sus egresos ya que no se pueden deducir, pero que en materia de IVA aunque una gran parte de estas actividades están gravadas a tasa 0, al descuidar las deducciones se pierde flujo respecto de las devoluciones de impuestos.

Se puede decir, que la recaudación es mayor como una reacción en cadena, además de que los datos estadísticos han presentado un incremento de nuevos contribuyentes inscritos bajo el nuevo régimen por la baja tasa de impuesto, provenientes del comercio informal en el sector primario.

Tercero y último, ¿cuáles son los argumentos, por parte de la autoridad, para la existencia de nuevos regímenes y modificación de estímulos?

Los argumentos planteados por la autoridad han sido muy claros, la 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, así como la posibilidad de obtener mayor liquidez en personas morales facilitándoles el pago de impuestos conforme a ingresos efectivamente cobrados, lo que conlleva a una modificación de estímulos en búsqueda de la compensación de tasas del impuesto reducidas.

Por consiguiente, a continuación, nos permitimos probar la siguiente hipótesis denominada “Las modificaciones a las regulaciones fiscales en el sector primario respecto de sus regímenes fiscales aplicables, así como de la disminución de exenciones, reglas establecidas y falta de actualización en tablas de subsidio al empleo, ponen al sector en una complicada situación, lo que los obliga a incrementar sus costos de producción derivado a que se tienen que pagar más impuestos, cumplir con más obligaciones y cuidar más reglas para la forma de determinar el importe de sus impuestos, por lo cual es inminente el incremento de sus precios ante la necesidad de cumplir con las actuales reglamentaciones en materia tributaria teniendo efectos colaterales tales como el impacto económico que representa para las familias considerando otros factores como la inflación” lo cual se prueba por lo siguiente:

Si bien es cierto que el beneficio en primera instancia es la reducción de impuestos, hay muchos factores colaterales que contrario a la facilidad administrativa que plantea la creación de regímenes nuevos, implican un análisis muy específico en el apartado de obligaciones y reglas para tributar de forma correcta, tal como lo mencionado en el artículo 113-E de la ley del impuesto sobre la renta respecto de las restricciones para no aplicar como contribuyente del Régimen Simplificado de

Confianza (RESICO), es decir, socios de personas morales, residentes en el extranjero, ingresos de regímenes preferentes e ingresos asimilados a salarios. Por lo que aunado a lo establecido en el mismo artículo, último párrafo en donde una consideración importante para el sector primario es que el contribuyente se dedique 100% a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, generando una limitante en su conjunto para el crecimiento empresarial bajo la figura de persona física.

Respecto de la persona moral también se encuentran limitantes tales como 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.

De modo que, dichas limitantes hacen que los productores del sector tengan como ingreso único el de las actividades del sector, lo que obliga a buscar otra vía de ingresos como lo es el incremento de precios de sus productos, que no solo van enfocados a la obtención de mayores ganancias, sino que además a la subsistencia de las empresas ante otros factores económicos como lo es la inflación, por lo que la falta de actualización en estímulos sí pone al sector en una complicada situación.

Ahora bien, por una parte los estímulos no contrarrestan la inflación y por otro lado se tienen que cumplir con reglamentaciones cambiantes de forma muy constante, lo que los lleva a generar procesos internos para un mejor control administrativo que surga efectos positivos en el ámbito fiscal, lo que conlleva a mayores costos, procesos, actualizaciones, análisis, entre otros factores, sin dejar de lado un apartado muy importante con bases constitucionales que afecta directamente al sector primario, pero indirectamente al consumidor final en el rubro de alimentos

que es el que “toda persona tiene derecho a la alimentación nutritiva, suficiente y de calidad. El Estado lo garantizará.”⁷⁸

Es así, que lo anteriormente expuesto, aterriza la viabilidad llevada a cabo en el proceso del desarrollo de la investigación científica, puesto que en este sentido, las modificaciones a las regulaciones fiscales, disminución de exenciones, nuevas reglas establecidas y falta de actualización en tablas de estímulos conllevan una exigencia en diversos ámbitos para el sector primario, generando una complejidad para el cumplimiento de cada uno de ellos, tales como el área administrativa, económica, legal, normativa y la más importante, fiscal.

⁷⁸ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 4, Tercer párrafo adicionado DOF 13-Oct-2011

BIBLIOGRAFÍA

Alvarado Esquivel Miguel de Jesús, “¿Cómo debe aplicarse el principio de equidad tributaria?”, en Ríos Granados Gabriela (coord.), Temas Selectos de Derecho Tributario, México, Porrúa, 2008.

Bahena Alma Rosa. El principio pro persona en el estado constitucional y democrático de derecho.

Bembibre Cecilia. Definición de Recaudación Fiscal. Consultado en: <http://www.definicionabc.com/economia/recaudacion-fiscal.php> el 15 de marzo del 2018

Bermejo. Genaro. México | Enciclopedia Jurídica online. Recaudación Fiscal. Consultado en: <https://mexico.leyderecho.org/recaudacion-fiscal/> en 15 de marzo del 2018

Burgoa Toledo, Carlos Alberto. Principios Tributarios, entre la legalidad y el conocimiento. Dofiscal, primera edición, México, 2012.

Caballero Ochoa José Luis. LA INTERPRETACIÓN CONFORME EN EL ESCENARIO JURÍDICO MEXICANO. ALGUNAS PAUTAS PARA SU APLICACIÓN A CINCO AÑOS DE LA REFORMA CONSTITUCIONAL DE 2011.

CÓDIGO DE COMERCIO, Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de octubre, 1889, Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de marzo, 2018

Colegio de Contadores Público de Guadalajara. Antecedentes de los impuestos <http://www.ccpq.org.mx/blog/comision-fiscal/276-el-iva-y-la-politica-aspectospoliticos-tributarios-y-economicos-relacionados-con-el-iva>

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de febrero, 1917. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación de 06 de junio, 2023.

Código Fiscal de la Federación, Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre, 1981. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de noviembre, 2021.

Criterio jurisprudencial 389615. 162. Emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Séptima Época. Apéndice de 1995. Tomo I, Parte SCJN, Pág. 165

Controversia Constitucional 14/2001. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXII, diciembre de 2005, p. 1887. La Suprema Corte adoptó en sus resoluciones la tesis de Schmill, según la cual en el sistema jurídico mexicano existen tres órdenes normativos distintos que se pueden jerarquizar: el orden total (o constitucional) que es supremo y los órdenes federal y local que se encuentran subordinados al total. Schmill (1977: 140). Actualmente reconoce también el orden municipal como distinto.

Datos abiertos del SAT. Disponible en:
<https://datos.gob.mx/busca/dataset/recaudacion-de-ingresos-tributarios-delgobierno-federal>

De la Cruz Cortés Armando. Los derechos agrarios, Escuela Agraria de Oaxaca,

De la Garza Sergio Francisco Derecho financiero mexicano.

De la Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, 26ª Edición, México, Porrúa, 2005, p. 45. y Delgadillo Gutiérrez, Luís Humberto, Principios de Derecho Tributario, 4ª ed., México, Limusa, 2004.

De la Garza Sergio. Citado por Rodríguez Lobato Raúl. DERECHO FISCAL.

Segunda Edición. Oxford University Press. México ND, pág. 19.

Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, cuarta edición, Limusa Noriega, México, 2003, p. 60

Diep Diep Daniel. Evolución del tributo Consultado en:

<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhum/cont/64/pr/pr24.pdf>

Domínguez Crespo César Augusto, “Una Revisión al Concepto Jurídico-Tributario del Principio de Capacidad Económica”, en Ríos Granados Gabriela (coord.), Temas Selectos de Derecho Tributario, México, Porrúa, 2008.

El derecho a la no discriminación, editado por la Comisión Nacional de los Derechos Humanos

Estrategias Fiscales <http://eleconomista.com.mx/finanzas-personales/2015/01/20/potencialice-su-ahorro-buena-estrategia-fiscal>

FRAGA Gabino, Derecho Administrativo, México, Porrúa, 2009.

Flores Zavala Ernesto. “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”, Ed. México D.F. 1946.

García Ramírez Sergio. Justicia agraria, México, Tribunal Superior Agrario/Centro de Estudios de Justicia Agraria “Dr. Sergio García Ramírez”, 1997.

García Ramírez Sergio Elementos de derecho procesal agrario, México, Porrúa, 1993.

Góngora Pimentel Genaro David, El principio constitucional de legalidad tributaria y la base gravable del tributo, Revista Lex, tercera época, año III, enero de 1997.

González García Eusebio., La interpretación de las normas tributarias, Navarra, Ed. Aranzadi, 2000.

Hernández Sampieri Roberto, Metodología de la Investigación, Ed. Mc Graw Hill. Tercera Edición, México, 2003.

Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), PIB y Cuentas Nacionales, 2022.

Jurisprudencia P./J. 15/2009 del Pleno de la SCJN, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, abril de 2009, p. 1116, con rubro GASTO PÚBLICO. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA FISCAL RELATIVO GARANTIZA QUE LA RECAUDACIÓN NO SE DESTINE A SATISFACER NECESIDADES PRIVADAS O INDIVIDUALES.

Jurisprudencia 1a./J. 46/2005, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, mayo de 2005, p. 157, con rubro FINES EXTRAFISCALES. CORRESPONDE AL ÓRGANO LEGISLATIVO JUSTIFICARLOS EXPRESAMENTE EN EL PROCESO DE CREACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES.

Jurisprudencia P./J. 10/2003, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, mayo de 2003, p. 144, p., con rubro PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES

Jurisprudencia P./J. 2/2009, del Pleno de la SCJN, Novena Época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, abril de 2009, p. 1129, PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA DETERMINAR SI UNA CONTRIBUCIÓN CUMPLE CON ESE PRINCIPIO, ES NECESARIO ATENDER A SU NATURALEZA PARA ESTABLECER LAS FORMAS COMO SE MANIFIESTA LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

Jurisprudencia P./J. 24/2000. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, T. XI, marzo de 2000.

Jurisprudencias 170, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, p 171, con rubro IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS, y P./J. 41/97, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, Junio de 1997, p. 43, con rubro EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.

Lara, D. Rafael. (2009). *La recaudación tributaria en México*. Revista del Instituto de Ciencias Jurídicas de Puebla A.C. Disponible en: <http://www.redalyc.org/pdf/2932/293222963006.pdf>

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2024, texto vigente a partir del 01-01-2024. Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2023

Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de noviembre, 2021.

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2021, Capítulo VIII, Fracción III, Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2021, Capítulo VIII, Párrafo 20.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre, 2013. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de noviembre, 2021.

López González Horacio principio de igualdad jurídica.

Luna Leyva Porfirio. El derecho a la libertad personal.

OCDE <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/>

Oficio 600-04-07-2014-6142 de 14 de agosto de 2014 mediante el cual se dan a conocer de manera anticipada los nuevos criterios normativos aprobados en el tercer trimestre 2014. Oficio 600-04-07-2014-87371 de 17 de diciembre de 2014 a través del cual se da a conocer el Boletín 2014, con el número de criterio normativo 20/2014/IVA.

Real Academia Española, 2023. Diccionario de la Lengua Española.

Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, Expedición CFDI sector primario.

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL 2023, Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022

Ríos Granados Gabriela, Control de Proporcionalidad en el Derecho Tributario Mexicano, México, Porrúa, 2009.

Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, Harla. México 1997.

Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, México, Oxford, 2009.

Rosas F., Santillán L. op. cit.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, junio de 1997, p.43, con rubro EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.

Smith Adam. La riqueza de las naciones.

Tesis 2a. IX/2005 de la Segunda Sala de la SCJN Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, Enero de 2005, p. 605, con rubro GASTO PÚBLICO.

Tesis de Jurisprudencia. Segunda Sala. Apéndice de 1995, Quinta Epoca. Tomo III, Parte SCJN.

Tesis de jurisprudencia 133/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de noviembre de dos mil dos.

Venegas Álvarez, Sonia. Derecho Fiscal. Oxford, México, 2011.

Venegas Álvarez, Sonia. Cfr. Op. Cit. p. 6

Daniel Mora Cisneros

El sector primario y sus estímulos fiscales.pdf

 Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo

Detalles del documento

Identificador de la entrega

trn:oid:::3117:405361538

Fecha de entrega

14 nov 2024, 9:07 a.m. GMT-6

Fecha de descarga

14 nov 2024, 9:26 a.m. GMT-6

Nombre de archivo

El sector primario y sus estímulos fiscales.pdf

Tamaño de archivo

2.8 MB

121 Páginas

30,699 Palabras

169,313 Caracteres

40% Similitud general

El total combinado de todas las coincidencias, incluidas las fuentes superpuestas, para ca...

Fuentes principales

- 38%  Fuentes de Internet
- 17%  Publicaciones
- 0%  Trabajos entregados (trabajos del estudiante)

Marcas de integridad

N.º de alertas de integridad para revisión

No se han detectado manipulaciones de texto sospechosas.

Los algoritmos de nuestro sistema analizan un documento en profundidad para buscar inconsistencias que permitirían distinguirlo de una entrega normal. Si advertimos algo extraño, lo marcamos como una alerta para que pueda revisarlo.

Una marca de alerta no es necesariamente un indicador de problemas. Sin embargo, recomendamos que preste atención y la revise.

Formato de Declaración de Originalidad y Uso de Inteligencia Artificial

Coordinación General de Estudios de Posgrado
Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo



A quien corresponda,

Por este medio, quien abajo firma, bajo protesta de decir verdad, declara lo siguiente:

- Que presenta para revisión de originalidad el manuscrito cuyos detalles se especifican abajo.
- Que todas las fuentes consultadas para la elaboración del manuscrito están debidamente identificadas dentro del cuerpo del texto, e incluidas en la lista de referencias.
- Que, en caso de haber usado un sistema de inteligencia artificial, en cualquier etapa del desarrollo de su trabajo, lo ha especificado en la tabla que se encuentra en este documento.
- Que conoce la normativa de la Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, en particular los Incisos IX y XII del artículo 85, y los artículos 88 y 101 del Estatuto Universitario de la UMSNH, además del transitorio tercero del Reglamento General para los Estudios de Posgrado de la UMSNH.

Datos del manuscrito que se presenta a revisión		
Programa educativo	Maestría en Fiscal	
Título del trabajo	El sector primario y sus estímulos fiscales	
	Nombre	Correo electrónico
Autor/es	L.C. DANIEL MORA CISNEROS	1226142k@umich.mx
Director	D.R. Alberto Gabriel Guzmán Díaz	alberto.guzman@umich.mx
Codirector		
Coordinador del programa	D.R. José Rafael Aguilera Aguilera	jose.aguilera@umich.mx

Uso de Inteligencia Artificial		
Rubro	Uso (sí/no)	Descripción
Asistencia en la redacción	Sí	Uso solo para dar estructura a párrafos en específico donde la idea es mía

Formato de Declaración de Originalidad y Uso de Inteligencia Artificial

Coordinación General de Estudios de Posgrado
Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo



Uso de Inteligencia Artificial		
Rubro	Uso (sí/no)	Descripción
Traducción al español	NO	
Traducción a otra lengua	SI	Para traducción del resumen a inglés
Revisión y corrección de estilo	NO	
Análisis de datos	NO	
Búsqueda y organización de información	NO	
Formateo de las referencias bibliográficas	NO	
Generación de contenido multimedia	NO	
Otro	NO	

Datos del solicitante	
Nombre y firma	Daniel Mora Cisneros 
Lugar y fecha	Morelia, Michoacán a 13 de noviembre del 2024