



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE
HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS
ADMINISTRATIVAS**

CASO PRÁCTICO

**PROCEDIMIENTO PARA LA REDUCCION DE ISR
DEL REGIMEN DE AGAPES**

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

ALEJANDRA ESCALANTE RUÍZ

ASESOR:

HUGO GALLAGA LOPEZ

MORELIA MICH.MAYO 2015



A mis padres:

Bertha Ruíz Sánchez y Gonzalo Escalante Pérez

Por ser ustedes los merecedores del reconocimiento, por todo este tiempo de esfuerzos, por todos y cada uno de los días de trabajo de esas manos, que poco a poco se transformaban en esa herencia que solo la amnesia podría robarme. Ustedes hicieron realidad mi sueño, con paciencia, pero sobre todo con amor. Me han dado las alas para volar, y todo el esfuerzo con el que estamos logrando culminar esta etapa, será el impulso y la fuerza que me sostendrá, porque esto es solo el comienzo de un gran vuelo.

Madre tu eres mi apoyo incondicional, siempre dándome el ánimo cuando más lo necesito acompañándome desde donde estas, siempre preocupada, siempre pendiente, me siento orgullosa de decir que tú fuiste mi primer maestra y lo sigues siendo, y no solo maestra de letras si no de la vida, felicidades porque siempre has sido la mejor mamá.

Papá tú has sido el pilar en el que se ha sostenido este trabajo que ha durado 17 años, y el de toda mi vida; que orgullo también de decir que tengo un padre con una inteligencia admirable, que nos has enseñado tanto y nos has dado lo mejor de ti. Gracias papá por todo tu esfuerzo, no habría podido ser real este logro sin ti.

Gracias a los dos por su confianza, por creer en mí, por los días que fueron de sacrificios, pero sobre todo gracias por estar conmigo en este momento.

A mis hermanos, Mónica, Israel, Omar y Gonzalo.

A ustedes también les agradezco que hayan compartido conmigo todo este tiempo, que me hayan apoyado cada uno de diferente manera, ustedes son parte también de esto, gracias por estar conmigo en estos momentos.

Mónica hermana, eres mi mejor ejemplo, te admiro mucho y eso lo sabes, gracias por tantas cosas que he aprendido de ti, porque me mostraste el camino y a salir adelante, siempre tuve tu apoyo y tu consejo.

Soy muy afortunada de tener la familia que tengo, y solo me resta decirles que los quiero mucho.

Hay muchas personas de quienes cuyo nombre debería poner en estas líneas de agradecimiento, y dedicarles este trabajo, pero he tenido la bendición de conocer tanta gente en el camino que ha contribuido a que esto se lograra, que tendría miedo a que se me escapara el nombre de alguna o alguno, lo que si estoy segura es que ha sido por obra de Dios a quien de manera especial no puedo dejar de mencionar, y de plasmar mi agradecimiento total.

ÍNDICE

RESUMEN	5
ABSTRACT	6
INTRODUCCION	7
CAPITULO I. MARCO TEORICO CONCEPTUAL	
1.1 Antecedentes.	9
1.2 Sujetos del Impuesto Sobre la Renta (ISR)	10
1.3 Sujetos obligados al régimen de AGAPES.	11
1.4 Obligaciones de los contribuyentes que tributen en el régimen de AGAPES.	12
1.5 Procedimiento teórico para el cálculo y entero del impuesto.	12
1.6 Parámetros para la aplicación de la reducción de ISR.	14
CAPITULO II. APLICACIÓN TEORICA A CASO CONCRETO	
2.1 Caso práctico.	19
2.1.1 Objetivo.	19
2.1.2 Datos.	19
2.2 Análisis.	24
2.2.1 Cálculo del tope de la exención.	24
2.2.2 Deducción del artículo 28 fracción II	25
Conclusiones.	34
Bibliografía	36

RESUMEN

En este trabajo se expone en concreto en materia del Impuesto Sobre la Renta el tratamiento fiscal que el régimen de AGAPES en forma expresa lleva para el cumplimiento de sus obligaciones.

Esto a consideración de las nuevas modificaciones que han tenido en el aspecto de las actuales reformas fiscales a partir del año 2014.

Específicamente en este caso se hace enfoque a las facilidades que tienen los contribuyentes tributantes del régimen de AGAPES para la reducción del pago del impuesto.

Tratándose de un régimen tan noble como lo son las actividades primarias o de producción de materias primas se busca que se tenga más facilidades para que prosperen y el país obtenga sus propios recursos.

Las personas incorporadas a este régimen son las mencionadas en el artículo 16 del Código fiscal de la federación en el cual también se marcan sus restricciones y limitaciones.

En si la finalidad de este trabajo es proporcionar un modelo de un caso concreto en el cual se estará aplicando la facilidad que está manejando la autoridad fiscal sobre este grupo de contribuyentes tributantes dentro del régimen ya mencionado.

Se hace referencia a los montos para deducción y tope de ingresos a los que debe atender para que le sea aplicable la reducción ya mencionada.

PALABRAS CLAVE

Obligaciones, régimen, modificaciones, tratamiento, impuesto, reducción.

ABSTRACT

This paper sets out specifically on the income tax the tax treatment regimen AGAPES expressly takes to fulfill its obligations.

This consideration of the new changes that have taken on the aspect of the current fiscal reforms since 2014.

Specifically in this case approach is made to the facilities that have tributantes AGAPES taxpayers' regime for payment of the tax reduction.

Being a noble scheme such as primary activities or production of raw materials is intended that more facilities for the country to prosper and get your own resources you have.

People built this regime are mentioned in Article 16 of the Tax Code of the Federation in which restrictions and limitations are also marked.

Whether the purpose of this paper is to provide a model of a specific case in which the facility will be applying the tax authority is managing this group of taxpayers within the regime tributantes mentioned.

Reference to the amounts for deduction and the income threshold that must meet to be applicable to the aforementioned reduction is made.

KEYWORDS

Obligation, regime, modifications, treatment, tax, reduction,

INTRODUCCIÓN

El presente caso es a razón de exponer un tema propio de quienes se dedican a la realización de actividades de agricultura, ganadería pesca y silvicultura, en el cual vamos a poder estudiar el tratamiento que en materia de Impuesto Sobre la Renta (ISR) se le ha dado a este régimen, claramente que por tratarse de un régimen tan noble se considera que deba tener un tratamiento especial, los AGAPES nacen a razón de que para el país es muy importante por mencionar un ejemplo: la autosuficiencia que sería de que el país produzca lo que consume su población, y de que hay muy poca capacidad y estructura administrativa para cumplir con regulaciones fiscales complejas.

A partir de 2014, la reducción del ISR para este sector de contribuyentes tuvo modificaciones importantes. De los efectos de estas modificaciones me ocuparé en el presente trabajo, en cual se analizará solo los aspectos relativos a la reducción del ISR y no se abordarán tan minuciosamente los aspectos relativos a exención de ingresos a que tienen derecho estos contribuyentes.

Entre los tratamientos diferenciados o beneficios se destacan, entre otros, los siguientes:

- a) Determinación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas en base a flujo de efectivo,
- b) Exención de ingresos hasta ciertos montos,
- c) La posibilidad de deducir las adquisiciones de inventarios en lugar de aplicar disposiciones de costo de lo vendido,
- d) Reducción del ISR que causen, y
- e) Facilidades de comprobación para ciertos conceptos de erogaciones.

La transición del antiguo régimen simplificado al actual régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras AGAPES genera diversos aspectos que son sujetos a análisis o debate. Lo anterior en virtud de que las disposiciones fiscales aprobadas no contemplan diversos elementos, condiciones o aspectos necesarios para el cumplimiento fiscal de este tipo de contribuyentes. Por ello, expongo los aspectos que a mi juicio son relevantes, derivado de la entrada en vigor del citado régimen, los argumentos de las interpretaciones, así como mi opinión aplicable a cada aspecto

CAPITULO I

MARCO TEORICO CONCEPTUAL

I. MARCO TEORICO CONCEPTUAL

1.1 Antecedentes

Como todos sabemos la existencia y sostenimiento del Estado, así como el ejercicio de su soberanía, exige la captación de medios económicos indispensables para cubrir las erogaciones que implican.

Para desarrollar sus funciones, debe obtener servicios y materiales que adquiere del sector privado pagando por ellos, por lo que tiene que obtener previamente los recursos necesarios.

Es ahí donde nace la necesidad de crear las tasas impositivas que ayuden en su gran mayoría al cumplimiento del objetivo del estado.

No se puede dejar de mencionar que el principio básico que rige el sistema fiscal mexicano se encuentra establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el cual refiere que:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: ...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipios que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Entonces el fin del pago de impuestos es principalmente para el sostenimiento del gasto público, de este los miembros de nuestra sociedad nos beneficiamos a través de los servicios públicos.

Entre los diferentes tipos de obtención de recursos en el ramo de impuestos se encuentra el Impuesto Sobre la Renta, uno de los impuestos que tienen mayor recaudación.

Siendo el ISR el tema del cual se desprende el siguiente caso concreto con las variables y modalidades que presenta en cuanto al tipo de régimen del que estemos tratando que en este caso en particular hace referencia de los contribuyentes tributantes del régimen de AGAPES.

1.2 Sujetos del Impuesto Sobre la Renta (ISR)

La obligación con el estado del pago del Impuesto Sobre la Renta la tienen las personas que jurídicamente conocemos como físicas o morales.

La LISR contempla quienes son sujetos de este impuesto a las personas físicas y morales que estén contemplados en los siguientes casos. Art 1 de la LISR

- I.- Las *residentes en México*, respecto de todos sus ingresos, *cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza* de donde procedan.
- II.- Los *residentes en el extranjero* que tengan un establecimiento permanente en el país, *respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente*.
- III.- Los *residentes en el extranjero*, respecto de los ingresos procedentes de *fuentes de riqueza situadas en territorio nacional*, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.
- Quienes estén en alguno de los supuestos anteriores y además tengan algunas de las características atribuibles contempladas en el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación tributarán como Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Pesqueras y Silvícolas, dentro del Capítulo VIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

“Artículo 16. Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.

II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

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 silvícola 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.

Se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto de terceros; por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.”

1.3 Sujetos obligados al régimen de AGAPES

Al incorporarse este nuevo régimen fiscal, denominado Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Pesqueras y Silvícolas, este ordenamiento es aplicable de manera obligatoria para los contribuyentes personas morales y personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades ya mencionadas y adhiriéndose a lo establecido en el artículo 74 de la LISR.

ARTICULO 74. Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente capítulo los siguientes contribuyentes:

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

Las personas morales de derecho agrario están contempladas en los artículos 108 al 114 de la Ley Agraria y en cuanto a las demás personas, se encontrarían reguladas en la legislación mercantil vigente, debiendo de cumplir el requisito de calificar en este régimen. La definición de agricultura, ganadería y silvícola se encuentran en el artículo 16 del CFF del cual se hizo mención con anterioridad.

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

III. Las personas físicas que se dediquen actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

También indica una restricción sobre quienes no se aplicara lo dispuesto en este capítulo: no será aplicable a las personas morales que tributen en los términos del capítulo VI del título II de esta ley, sobre Instituciones de Crédito, de Seguros y de Fianzas, de los Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras y Uniones de Crédito.

Se dice que se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola, aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representan el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

La exclusividad en las actividades del sector primario aplica tanto a las Personas Morales como a las Personas Físicas para que estén en posibilidades de tributar acorde a este Régimen Especial.

1.4 Obligaciones de los contribuyentes que tributen en el régimen de AGAPES

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

Los ingresos deberán considerarse acumulables hasta que efectivamente sean pagadas, incluyendo las inversiones en activo fijo que más adelante se comentaran.

1.5 Procedimiento teórico para el cálculo y entero del impuesto

El procedimiento aplicable para el cálculo y entero de este impuesto se ve reflejado en las siguientes fracciones presentadas en la misma ley, el cual se describe a continuación:

- I. Deberán calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta ley. Al resultado obtenido conforme a esta

fracción se le aplicara la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o de la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

Cabe aclarar que en este Régimen los pagos provisionales podrán ser semestrales.

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

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

El impuesto del ejercicio se pagara mediante declaración que presentaran las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas, excepto cuando se trate de personas morales, que cumplan con las obligaciones fiscales de integrantes que únicamente sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentara en el mes de abril del año siguiente.

Se precisa en esta disposición que la persona moral será la que cumpla, además de los pagos provisionales, con la declaración anual de sus integrantes, tanto si estos son personas morales o personas físicas.

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

Esta disposición otorga el beneficio de aplicar la deducción total de las inversiones en activos fijos en el ejercicio en que se realicen y siempre que hayan sido efectivamente pagadas, excepto cuando se trate de contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio sean iguales o superiores a 423 veces el salario mínimo general del área geográfica que les corresponda, elevado al año.

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

Para los efectos de este artículo, las personas morales cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes esto a su vez quiere decir que el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración. Las personas morales que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus

integrantes, deberán cumplir con las obligaciones de este título y con el artículo 102 y 105 de esta Ley.

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

Mediante este párrafo se confirma que en el caso de que estas personas morales actúen por cuenta propia deberán de cumplir con todas las obligaciones del título II, sin embargo determinarán su base gravable conforme a las disposiciones aplicables a personas físicas.

1.6 Parámetros para la aplicación de la reducción de ISR

A partir del 1 de enero de 2014, para efectos de la reducción del ISR, los contribuyentes del sector primario determinan el importe de la reducción en función de diferentes parámetros o niveles de ingresos acumulables que obtengan. Los contribuyentes y los parámetros de ingresos son los siguientes:

- a) Personas morales con ingresos que no excedan de 20 salarios generales de la zona económica de que se trate elevados al año (SMGA) por socio, sin exceder en su totalidad de 200 SMGDF; personas físicas con ingresos que no excedan de 40 SMGA. Para ambos grupos de contribuyentes, la totalidad de los ingresos son exentos y, en consecuencia, no existe ISR que causen por la obtención de los mismos. Lo anterior se encuentra regulado en el décimo primer párrafo del artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).
- b) Personas físicas con ingresos que excedan de 40 SMGA y personas morales cuyos ingresos excedan de 20 SMGA por socio, pero que, en ambos casos (personas físicas y morales), sus ingresos sean inferiores a 423 SMGA, la reducción del impuesto será de 40% para personas físicas y de 30% para personas morales. Lo anterior, de conformidad con el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la LISR.

Por lo que se refiere a este grupo de contribuyentes, es conveniente destacar que, tratándose de personas morales que no sean sociedades o asociaciones de productores no se señala en la LISR que el tope máximo total sea de 4,230 SMGA (que sería la cifra equivalente a 10 socios), sino 423 SMGA para dicha persona moral, independientemente del número de socios que esta tenga. Lo anterior es reiterado mediante la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015 (RMF 2015), concretamente en la regla 3.8.1 que en su primer párrafo textualmente señala:

Para los efectos del artículo 74, décimo segundo y décimo cuarto párrafos de la Ley del ISR, las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio rebasen los montos señalados en el décimo segundo párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR, para determinar la reducción del ISR y

determinar el ISR por el excedente a 423VSM general del área geográfica del contribuyente elevado al año, aplicarán el procedimiento siguiente:

Por el excedente se pagará el impuesto en los términos del séptimo párrafo de este artículo, reduciéndose el impuesto determinado conforme a la fracción II de dicho párrafo,

- en un 40% tratándose de personas físicas y un
- 30% para personas morales.

Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos; para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso exento que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

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

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

De conformidad con este análisis, resulta claro que tratándose de personas morales que no sean sociedades de productores, respecto del ISR correspondiente a ingresos que excedan de 423 SMGA no existe reducción alguna; lo anterior, independientemente del número de socios que esta tenga. No obstante, cabe efectuar el comentario de que si la persona moral es una sociedad o asociación de productores, este monto de ingresos por los que aplica reducción de ISR sería aumentado en forma importante de conformidad con lo que comento en el siguiente inciso.

- c) Sociedades o asociaciones de productores; por ejemplo, las sociedades de producción rural, con ingresos que excedan de 20 SMGA por socio, pero que sean inferiores a 423 SMGA por socio, sin exceder en su totalidad de 4,230 SMGA, en estos casos la reducción

del impuesto será de 30 % del ISR causado. Lo anterior de conformidad con lo establecido en el décimo tercer párrafo del artículo 74 de la ley del ISR.

Del análisis de la regla 3.8.2 de la RMF 2015, se desprende que las sociedades o asociaciones de productores que tengan ingresos que rebasen 4,230 SMGA podrán aplicar la reducción del ISR hasta por ese monto de ingresos y por el excedente no se aplicará reducción de ISR, sin que deba aplicarse el décimo cuarto párrafo del artículo 74 de la LISR, que se refiere a personas morales en general.

- d) Personas físicas y personas morales (que estas últimas no sean asociaciones o sociedades de productores) cuyos ingresos excedan de 423 SMGA, les será aplicable la reducción del impuesto de 40% para personas físicas y 30% para morales. Lo anterior, de conformidad con el décimo cuarto párrafo del artículo 74 de la LISR.

El procedimiento de determinación del ISR reducido para personas morales que rebasen estos montos de ingresos se encuentra en la regla 3.8.1 de la RMF 2015, en tanto que para personas físicas se contiene en la regla 3.8.3 de dicha Resolución.

Ahora bien, la Resolución de Facilidades Administrativas para 2015 (RFA 2015), permite a las personas morales que no sean sociedades o asociaciones de productores, en las que sus socios sean sólo personas físicas, cuyos ingresos no excedan de 423 SMGA por sociosin exceder en su totalidad de 4,230 SMGA, obtener el beneficio de aplicar la reducción de 30% del ISR sobre la totalidad de sus ingresos. Dicha Resolución en su regla 1.11 señala textualmente lo siguiente:

- 1.11. Para los efectos del artículo 74, décimo tercer párrafo de la Ley del ISR, las sociedades o asociaciones de productores, así como las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas, y que los ingresos de la persona moral en el ejercicio, por cada socio, no excedan de 423 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, sin exceder en su totalidad de 4230 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, podrán reducir el impuesto determinado conforme al citado artículo 74, en un 30%.

De conformidad con lo anterior, resulta claro que las personas morales que no sean sociedades o asociaciones de productores, en las que sus socios sean sólo personas físicas, cuyos ingresos no excedan 4,230 SMGA (atendiendo al número de socios), tienen el derecho, otorgado por esta regla, a aplicar la reducción de 30% del ISR sobre la totalidad de sus ingresos. Cabe comentar que en la RMF 2015 no existe regla que señale el procedimiento del ISR reducido para los contribuyentes y las sociedades mercantiles que se ubiquen en los supuestos de esta regla de la RFA de 2015, por lo que las únicas regulaciones que existen para estos efectos aplicables a dichos contribuyentes son las disposiciones de la LISR.

Por otro lado, en forma inequitativa, las personas morales que no sean sociedades o asociaciones de productores (por ejemplo, las sociedades mercantiles), cuyos ingresos sean superiores a 4,230 SMGA, sólo tienen derecho a reducir el ISR (30 %) hasta por los ingresos que no rebasen 423 SMGA y por el excedente no pueden aplicar ninguna reducción, con ello el ISR

que se reduce en dichas personas morales cuando los ingresos no superan 4,230 SMGA es considerablemente mayor que cuando si rebasan este parámetro.

Lo anterior es así, toda vez que a las personas morales, que no son sociedades o asociaciones de productores, con ingresos anuales superiores a 4,230 SMGA no les resulta aplicable la regla 1.11 de la RFA vigente en 2015 y deben sujetarse al límite de ingresos establecidos en el décimo segundo párrafo de la LISR.

CAPITULO II

APLICACIÓN TEORICA A CASO

CONCRETO

II. APLICACIÓN TEORICA A CASO CONCRETO

2.1 Caso practico

2.1.1 Objetivo

Análisis teórico práctico de las disposiciones fiscales, así como las diferentes variantes que se pueden presentar en cuanto a ingresos, número de socios y aplicación de deducciones, para la aplicación de la reducción de ISR.

2.1.2 Datos

La empresa Michoacana “El Encino de Oro” S. de R.L. de C.V. presenta la siguiente información.

En el ejercicio fiscal de 2002 obtuvo una pérdida fiscal de \$1'280,000.

En el ejercicio fiscal de 2003 obtuvo una pérdida fiscal de \$255,000.

Las prestaciones exentas sufrieron una disminución respecto del ejercicio 2013.

Los ingresos del ejercicio anterior fueron \$7'000,000.

SMGA 68.28

SMGDF 70.10

Trabajadores.	PTU pagada en mayo 2014	Aguinaldo repartido en dic 2014
1. Mónica Gómez	\$52,000.00	\$2,500.00
2. Ana Torres	\$52,000.00	\$2,500.00
3. Magda García	\$52,000.00	\$2,500.00
4 Mercedes Mendoza	\$52,000.00	\$2,500.00
5. Gaspar López	\$52,000.00	\$1,910.00

Equipo de transporte y maquinaria:

Modelo	Precio	Fecha de adquisición
Pick Up	\$150,000.00	22 de junio del 2014
Audi A3	\$180,000.00	22 de octubre de 2014
Maquinaria de generación de electricidad	\$600,000	Mayo 2014

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

En el año el movimiento de los socios fue el siguiente:

ENE-FEB-MAR	ABR-MAY-JUN. SE INTEGRAN	JUL-AGO-SEPT. SE INTEGRAN	OCT-NOV-DIC. SE INTEGRAN
1. Mónica Escalante	1. Los Favoritos S.A.	1. Los Sobrinos S.A. de C.V.	1. Alan y Compañía SA DE CV
2. Israel Escalante	2. Gonzalo Escalante P.	2. Richard García	2. María Sánchez
3. Omar Escalante	3. Bertha Ruíz	3. Cristian Escalante	

- En el ejercicio 2014 obtiene los siguientes ingresos

Mes	Ventas	Ingresos a crédito	Ingresos cobrados de meses anteriores	Total ingresos cobrados del mes
Enero	1,000,000.00	95,000.00		905,000.00
Febrero	890,000.00	84,550.00	95,000.00	900,450.00
Marzo	1,094,700.00	103,996.50		990,703.50
Abril	974,283.00	92,556.89	134,550.00	1,016,276.12
Mayo	1,698,368.09	113,844.97	145,556.89	1,730,080.01
Junio	1,511,547.60	101,322.02	114,841.47	1,525,067.05
Julio	1,859,203.55	124,626.09		1,734,577.46
Agosto	1,654,691.16	110,917.22	225,948.11	1,769,722.05
Septiembre	2,035,270.12	136,428.18		1,898,841.95
Octubre	1,811,390.41	121,421.08	247,345.40	1,937,314.73
Noviembre	2,228,010.20	149,347.93		2,078,662.28
Diciembre	1,982,929.08	132,919.65		1,850,009.43
Totales	18,740,393.22	1,366,930.52	963,241.86	18,336,704.56

- Deducciones del mes

Figura por el primer trimestre del año

Concepto	Enero	Febrero	Marzo
Agua	100.00	200.00	300.00

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

Comisiones Bancarias	1,000.00	1,000.00	1,000.00
2% Sobre Nomina	4,800.00	4,800.00	4,800.00
Compras de plantas	25,000.00	25,000.00	25,000.00
Combustible pagado mediante cheque o tarjeta de crédito	60,000.00	74,400.00	92,256.00
Combustible pagado en efectivo	18,000.00	22,320.00	27,676.80
Honorarios a sociedades mercantiles	65,000.00	78,000.00	93,600.00
Honorarios personas físicas*	12,000.00	12,000.00	25,000.00
Fumigantes y fertilizantes	300,000.00	350,000.00	250,000.00
Cuotas y suscripciones	5,000.00	5,000.00	5,000.00
Fletes y acarreos*	30,000.00	35,000.00	25,000.00
Viáticos y gastos de viaje pagados con tarjeta de crédito de Mónica	200.00	500.00	1,600.00
Luz	5,000.00	5,000.90	5,001.80
Teléfonos	2,003.00	2,203.30	2,423.63
Mantenimiento	13,000.00	13,000.00	13,000.00
Papelería y útiles de oficina	2,000.00	2,000.00	2,000.00
Seguros y fianzas	10,000.00		10,000.00
Sueldos	240,000.00	240,000.00	240,000.00
	793,103.00	870,424.20	823,658.23

Figura por el segundo trimestre del año

Concepto	Abril	Mayo	Junio
Agua	200.00	100.00	300.00
Comisiones Bancarias	1,000.00	1,000.00	1,000.00
2% Sobre Nomina	4,800.00	4,800.00	4,800.00
Compras de plantas	25,000.00	25,000.00	25,000.00
Combustible pagado mediante cheque o tarjeta de crédito	114,397.44	141,852.83	175,897.50
Combustible pagado en efectivo	34,319.23	42,555.85	52,769.25

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

Honorarios a sociedades mercantiles	112,320.00	134,784.00	161,740.80
Honorarios personas físicas*	12,000.00	12,000.00	12,000.00
Fumigantes y fertilizantes	400,000.00		
Cuotas y suscripciones	5,000.00	5,000.00	5,000.00
Fletes y acarreo*	40,000.00	-	-
Viáticos y gastos de viaje pagados con tarjeta de crédito de Mónica	700.00	450.00	670.00
Luz	5,002.70	5,003.60	5,004.50
Teléfonos	2,665.99	2,932.59	3,225.85
Mantenimiento	13,000.00	13,000.00	13,000.00
Papelería y útiles de oficina	2,000.00	2,000.00	2,000.00
Seguros y fianzas		10,000.00	
Sueldos	240,000.00	240,000.00	240,000.00
	1,012,405.37	640,478.87	702,407.91

Figura por el tercer trimestre del año

Concepto	Julio	Agosto	Sept.
Agua	400.00	200.00	150.00
Comisiones Bancarias	1,000.00	1,000.00	1,000.00
2% Sobre Nomina	4,800.00	4,800.00	4,800.00
Compras de plantas	25,000.00	25,000.00	25,000.00
Combustible pagado mediante cheque o tarjeta de crédito	218,112.90	270,460.00	335,370.40
Combustible pagado en efectivo	65,433.87	81,138.00	100,611.12
Honorarios a sociedades mercantiles	194,088.96	232,906.75	279,488.10
Honorarios personas físicas*	30,000.00	12,000.00	12,000.00
Fumigantes y fertilizantes			
Cuotas y suscripciones	5,000.00	5,000.00	5,000.00
Fletes y acarreo*			

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

	-	-	-
Viáticos y gastos de viaje pagados con tarjeta de crédito de Mónica	1,200.00	300.00	200.00
Luz	5,005.40	5,006.30	5,007.20
Teléfonos	3,548.44	3,903.28	4,293.61
Mantenimiento	13,000.00	13,000.00	13,000.00
Papelería y útiles de oficina	2,000.00	2,000.00	2,000.00
Seguros y fianzas	10,000.00		10,000.00
Sueldos	240,000.00	240,000.00	240,000.00
	818,589.57	896,714.33	1,037,920.43

Figura por el cuarto trimestre del año

Concepto	Octubre	Noviembre	Diciembre
Agua	250.00	100.00	200.00
Comisiones Bancarias	1,000.00	1,000.00	1,000.00
2% Sobre Nomina	4,800.00	4,800.00	4,800.00
Compras de plantas	25,000.00	25,000.00	25,000.00
Combustible pagado mediante cheque o tarjeta de crédito	415,859.30	515,665.53	639,425.26
Combustible pagado en efectivo			
Honorarios a sociedades mercantiles	335,385.72	402,462.87	482,955.44
Honorarios personas físicas*	28,000.00	12,000.00	12,000.00
Fumigantes y fertilizantes	-	-	-
Cuotas y suscripciones	5,000.00	5,000.00	5,000.00
Fletes y acarreos*	-	-	-
Viáticos y gastos de viaje pagados con tarjeta de crédito de Mónica			
Luz	5,008.10	5,009.00	5,009.90
Teléfonos	4,722.97	5,195.27	5,714.79
Mantenimiento	13,000.00	13,000.00	13,000.00
Papelería y útiles de oficina	2,000.00	2,000.00	2,000.00
Seguros y fianzas	-	10,000.00	-
Sueldos	240,000.00	240,000.00	240,000.00
	1,080,026.09	1,241,232.67	1,436,105.39

2.2 Análisis

2.2.1 Cálculo del tope de la exención.

Calculo de la exención mensual artículo 74 párrafo 11 y 12.

Tope de la exención: se calcula de la siguiente manera.

SMGADF por TOPE DE SALARIOS por LOS DIAS DEL AÑO

SMGA por TOPE DE SALARIOS por LOS DIAS DEL AÑO

$$70.10 \times 200 \times 365 = 5'117,300.0$$

$$68.28 \times 200 \times 365 = 4'984,440.00$$

Figura por el primer cuatrimestre del año

	Concepto	Enero	Febrero	Marzo	Abril
	SMG área geográfica "B"	\$68.28	\$68.28	\$68.28	\$68.28
Por:	Veinte	20	20	20	20
Igual:	20 veces el SMG	\$1,365.60	\$1,365.60	\$1,365.60	\$1,365.60
Por:	Días del ejercicio	365	365	365	365
Igual:	20 VSMG anual	\$498,444.00	\$498,444.00	\$498,444.00	\$498,444.00
Por:	Número de socios	3	3	3	6
Igual:	Ingresos exentos	\$1,495,332.00	\$1,495,332.00	\$1,495,332.00	\$2,990,664.00

Figura por el segundo cuatrimestre del año

	Concepto	Mayo	Junio	Julio	Agosto
	SMG área geográfica "B"	\$68.28	\$68.28	\$68.28	\$68.28
Por:	Veinte	20	20	20	20

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

Igual:	20 veces el SMG	\$1,365.60	\$1,365.60	\$1,365.60	\$1,365.60
Por:	Días del ejercicio	365	365	365	365
Igual:	20 VSMG anual	\$498,444.00	\$498,444.00	\$498,444.00	\$498,444.00
Por:	Número de socios	6	6	9	9
Igual:	Ingresos exentos	\$2,990,664.00	\$2,990,664.00	\$4,485,996.00	\$4,485,996.00

Figura por el tercer cuatrimestre del año.

	Concepto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
	SMG área geográfica "B"	\$68.28	\$68.28	\$68.28	\$68.28
Por:	Veinte	20	20	20	20
Igual:	20 veces el SMG	\$1,365.60	\$1,365.60	\$1,365.60	\$1,365.60
Por:	Días del ejercicio	365	365	365	365
Igual:	20 VSMG anual	\$498,444.00	\$498,444.00	\$498,444.00	\$498,444.00
Por:	Número de socios	9	11	11	11
Igual:	Ingresos exentos	\$4,485,996.00	\$5,482,884.00	\$5,482,884.00	\$5,482,884.00*
			5,117,300.00	5,117,300.00	5,117,300.00**

***exención determinada**

****exención aplicada**

En el último trimestre del año podemos observar que se sobre pasa el límite de la exención y se aplica solamente hasta el tope señalado en la fórmula que se señaló anteriormente.

2.2.2 Deducción del artículo 28 fracción II

Determinación de la proporción para la deducción marcada en el artículo 28 fracción II.

Concepto	Enero	Febrero	Marzo	Abril
-----------------	--------------	----------------	--------------	--------------

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

Ingresos del mes	\$905,000.00	\$900,450.00	\$990,703.50	\$1,016,276.12
Acumulado	\$905,000.00	\$1,805,450.00	\$2,796,153.50	\$3,812,429.62
Monto de ingresos exentos	\$1,495,332.00	\$1,495,332.00	\$1,495,332.00	\$2,990,664.00
Proporción para reducción (Art. 28 fracción II)	165.23%	82.82%	53.48%	78.45%

Concepto	Mayo	Junio	Julio	Agosto
Ingresos del mes	\$1,730,080.01	\$1,525,067.05	\$1,734,577.46	\$1,769,722.05
Acumulado	\$5,542,509.62	\$7,067,576.67	\$8,802,154.13	\$10,571,876.18
Monto de ingresos exentos	\$2,990,664.00	\$2,990,664.00	\$4,485,996.00	\$4,485,996.00
Proporción para reducción (Art. 28 fracción II)	53.96%	42.32%	50.96%	42.43%

Concepto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Ingresos del mes	\$1,898,841.95	\$1,937,314.73	\$2,078,662.28	\$1,850,009.43
Acumulado	\$12,470,718.13	\$14,408,032.85	\$16,486,695.13	\$18,336,704.56
Monto de ingresos exentos	\$4,485,996.00	5,117,300.00	5,117,300.00	5,117,300.00
Proporción para reducción (Art. 28 fracción II)	35.97%	35.52%	31.04%	27.91%

Aplicación de las deducciones autorizadas.

Figura por el primer cuatrimestre del año

	Enero	Febrero	Marzo	Abril
Agua	100.00	200.00	300.00	200.00
Comisiones Bancarias	1,000.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00
2% Sobre Nomina	4,800.00	4,800.00	4,800.00	4,800.00
Compras de plantas	25,000.00	25,000.00	25,000.00	25,000.00
Combustible pagado mediante cheque o tarjeta de crédito	60,000.00	74,400.00	92,256.00	114,397.44
Honorarios a sociedades mercantiles	65,000.00	78,000.00	93,600.00	112,320.00

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

Honorarios personas físicas*	12,000.00	12,000.00	25,000.00	12,000.00
Fumigantes y fertilizantes	300,000.00	350,000.00	250,000.00	400,000.00
Cuotas y suscripciones	5,000.00	5,000.00	5,000.00	5,000.00
Fletes y acarreos*	30,000.00	35,000.00	25,000.00	40,000.00
Luz	5,000.00	5,000.90	5,001.80	5,002.70
Teléfonos	2,003.00	2,203.30	2,423.63	2,665.99
Mantenimiento	13,000.00	13,000.00	13,000.00	13,000.00
Papelería y útiles de oficina	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
Seguros y fianzas	10,000.00	-	10,000.00	-
Sueldos	240,000.00	240,000.00	240,000.00	240,000.00
Totales	774,903.00	847,604.20	794,381.43	977,386.13

Figura por el segundo cuatrimestre del año.

	Mayo	Junio	Julio	Agosto
Agua	100.00	300.00	400.00	200.00
Comisiones Bancarias	1,000.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00
2% Sobre Nomina	4,800.00	4,800.00	4,800.00	4,800.00
Compras de plantas	25,000.00	25,000.00	25,000.00	25,000.00
Combustible pagado mediante cheque o tarjeta de crédito	141,852.83	175,897.50	218,112.90	270,460.00
Honorarios a sociedades mercantiles	134,784.00	161,740.80	194,088.96	232,906.75
Honorarios personas físicas*	12,000.00	12,000.00	30,000.00	12,000.00
Fumigantes y fertilizantes	-	-	-	-
Cuotas y suscripciones	5,000.00	5,000.00	5,000.00	5,000.00
Fletes y acarreos*	-	-	-	-
Luz	5,003.60	5,004.50	5,005.40	5,006.30
Teléfonos	2,932.59	3,225.85	3,548.44	3,903.28
Mantenimiento	13,000.00	13,000.00	13,000.00	13,000.00
Papelería y útiles de oficina	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
Seguros y fianzas	10,000.00	-	10,000.00	-
Sueldos	240,000.00	240,000.00	240,000.00	240,000.00
Totales	597,473.02	648,968.65	751,955.70	815,276.33

Figura por el tercer cuatrimestre del año.

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Agua	150.00	250.00	100.00	200.00
Comisiones Bancarias	1,000.00	1,000.00	1,000.00	1,000.00
2% Sobre Nomina	4,800.00	4,800.00	4,800.00	4,800.00
Compras de plantas	25,000.00	25,000.00	25,000.00	25,000.00
Combustible pagado mediante cheque o tarjeta de crédito	335,370.40	415,859.30	515,665.53	639,425.26
Honorarios a sociedades mercantiles	279,488.10	335,385.72	402,462.87	482,955.44
Honorarios personas físicas*	12,000.00	28,000.00	12,000.00	12,000.00
Fumigantes y fertilizantes	-	-	-	-
Cuotas y suscripciones	5,000.00	5,000.00	5,000.00	5,000.00
Fletes y acarreos*	-	-	-	-
Luz	5,007.20	5,008.10	5,009.00	5,009.90
Teléfonos	4,293.61	4,722.97	5,195.27	5,714.79
Mantenimiento	13,000.00	13,000.00	13,000.00	13,000.00
Papelería y útiles de oficina	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
Seguros y fianzas	10,000.00	-	10,000.00	-
Sueldos	240,000.00	240,000.00	240,000.00	240,000.00
Totales	937,109.31	1,080,026.09	1,241,232.67	1,436,105.39

- **Para el cálculo de la PTU deducible se lleva a cabo la siguiente formula:**

$$15 \text{ SMGA} * 68.28 = 1024.2$$

Trabajadores.	PTU pagada	Exención	Ingreso	PTU	
1. Mónica Gómez	52,000	1,024.2	50,975.8	481.374	51,457.17
2. Ana Torres	52,000	1,024.2	50,975.8	481.374	51,457.17
3. Magda García	52,000	1,024.2	50,975.8	481.374	51,457.17
4 Mercedes Mendoza	52,000	1,024.2	50,975.8	481.374	51,457.17
5. Gaspar López	52,000	1,024.2	50,975.8	481.374	51,457.17

- **Para el cálculo de la parte deducible del aguinaldo se tiene la siguiente formula:**

$$30 \text{ SMGA} * 68.28 = 2,048.4$$

Aguinaldo	Exención	Ingreso	Aguinaldo
------------------	-----------------	----------------	------------------

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

repartido

1. Mónica Gómez	2,500	2,048.4	451.6	962.748	1,414.35
2. Ana Torres	2,500	2,048.4	451.6	962.748	1,414.35
3. Magda García	2,500	2,048.4	451.6	962.748	1,414.35
4 Mercedes Mendoza	2,500	2,048.4	451.6	962.748	1,414.35
5. Gaspar López	1,910	2,048.4	-138.4	962.748	824.35

- Tope de ingresos**

423*68.28*365=10'542,090.06

Equipo de transporte y maquinaria

	Pick Up	Audi A3	Maquinaria para generación de electricidad
Junio deducción	\$ 150,000.00	\$ 180,000.00	\$ 600,000.00
Octubre		\$ 130,000.00	
% Anual	\$ 150,000.00	\$ 32,500.00	
Julio			
Agosto			
Septiembre			
Octubre			
Noviembre		\$ 2,708.33	
Diciembre		\$ 5,416.67	

Actualización mensual

Noviembre	Último mes de la primera mitad	Noviembre	107	1.0067	\$ 2,726.48
	Mes de adquisición	Octubre	106.278		
Diciembre	Último mes de la primera mitad	Noviembre	107	1.0067	\$ 5,452.96
	Mes de adquisición	Octubre	106.278		

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

• **Deducciones totales**

Figura por el primer trimestre del año

Deducciones totales	Enero	Febrero	Marzo
Gastos	774,903.00	847,604.20	794,381.43
Activos			
Aguinaldo			
Total	774,903.00	847,604.20	794,381.43
		1,622,507.20	2,416,888.63
% ingresos exención	165.23%	82.82%	53.48%
Importe no deducible	774,903.00	1,343,812.86	1,292,508.05
Deducciones	-	278,694.34	1,124,380.58

Figura por el segundo trimestre del año.

Deducciones totales	Abril	Mayo	Junio
Gastos	977,386.13	597,473.02	648,968.65
Activos		\$ 600,000.00	\$ 750,000.00
Aguinaldo			
Total	977,386.13	1,197,473.02	1,398,968.65
	3,394,274.76	4,591,747.78	5,990,716.43
% ingresos exención	78.45%	53.96%	42.32%
Importe no deducible	2,662,642.03	2,477,645.64	2,534,987.71
Deducciones	731,632.73	2,114,102.14	3,455,728.72

Figura por el tercer trimestre del año.

Deducciones totales	Julio	Agosto	Septiembre
Gastos	751,955.70	815,276.33	937,109.31
Activos	750000	750000	750000
Aguinaldo			
Total	1,501,955.70	1,565,276.33	1,687,109.31
	7,492,672.13	9,057,948.46	10,745,057.77
% ingresos exención	50.96%	42.43%	35.97%
Importe no deducible	3,818,621.75	3,843,586.50	3,865,237.41
Deducciones	3,674,050.38	5,214,361.96	6,879,820.36

Figura por el cuarto trimestre del año.

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

Deducciones totales	Octubre	Noviembre	Diciembre
Gastos	1,080,026.09	1,241,232.67	1,436,105.39
activos	750000	752,726.48	755,452.96
aguinaldo			6481.75
total	1,830,026.09	1,993,959.15	2,198,040.10
	12,575,083.86	14,569,043.01	16,767,083.11
% ingresos exención	35.52%	31.04%	27.91%
Importe no deducible	4,466,291.64	4,522,080.57	4,679,259.25
Deducciones	8,108,792.22	10,046,962.44	12,087,823.86

- **Ingresos acumulables**

Figura por el primer trimestre del año.

	Enero	Febrero	Marzo
Ingresos acumulables	\$905,000.00	\$1,805,450.00	\$2,796,153.50
Exención	\$1,495,332.00	\$1,495,332.00	\$1,495,332.00
Total de ingresos	-	310,118.00	1,300,821.50
Deducciones autorizadas	-	278,694.34	1,124,380.58
PTU pagado			
Utilidad	-	31,423.66	176,440.92
Tasa	30%	30%	30%
Impuesto	0	9,427.10	52,932.28
Reducción determinada	-	2,828.13	15,879.68
Reducción aplicada	0	2,828.13	15,879.68
Impuesto reducido a pagar	0	6,598.97	37,052.59
Pagos prov. ejercicios anteriores		-	6,599.00
Impuesto a pagar	-	6,599.00	30,454.00

Figura por el segundo trimestre del año.

	Abril	Mayo	Junio
Ingresos acumulables	\$3,812,429.62	\$5,542,509.62	\$7,067,576.67
Exención	\$2,990,664.00	\$2,990,664.00	\$2,990,664.00
Total de ingresos	821,765.62	2,551,845.62	4,076,912.67
Deducciones autorizadas	731,632.73	2,114,102.14	3,455,728.72
PTU pagado		257,285.85	257,285.85
Utilidad	90,132.89	180,457.63	363,898.09
Tasa	30%	30%	30%
Impuesto	27,039.87	54,137.29	109,169.43
Reducción determinada	8,111.96	16,241.19	32,750.83

PROCEDIMIENTO PARA LA RECUCCION DE ISR DEL REGIMEN DE AGAPES

Reducción aplicada	8,111.96	16,241.19	32,750.83
Impuesto reducido a pagar	18,927.91	37,896.10	76,418.60
Pagos prov. ejercicios anteriores	37,053.00	37,053.00	37,896.00
Impuesto a pagar	-	843.00	38,523.00

Figura por el tercer trimestre del año.

	Julio	Agosto	Septiembre
Ingresos acumulables	\$8,802,154.13	\$10,571,876.18	\$12,470,718.13
Exención	\$4,485,996.00	\$4,485,996.00	\$4,485,996.00
Total de ingresos	4,316,158.13	6,085,880.18	7,984,722.13
Deducciones autorizadas	3,674,050.38	5,214,361.96	6,879,820.36
PTU pagado	257,285.85	257,285.85	257,285.85
Utilidad	384,821.90	614,232.37	847,615.91
Tasa	30%	30%	30%
Impuesto	115,446.57	184,269.71	254,284.77
Reducción determinada	34,633.97	55,280.91	76,285.43
Reducción aplicada	34,633.97	55,280.91	76,285.43
Impuesto reducido a pagar	80,812.60	128,988.80	177,999.34
Pagos prov. ejercicios anteriores	76,419.00	80,813.00	128,989.00
Impuesto a pagar	4,394.00	48,176.00	49,010.00

Figura por el cuarto trimestre del año

	Octubre	Noviembre	Diciembre
Ingresos acumulables	\$14,408,032.85	\$16,486,695.13	\$18,336,704.56
Exención	\$5,117,300.00	\$5,117,300.00	\$5,117,300.00
Total de ingresos	9,290,732.85	11,369,395.13	13,219,404.56
Deducciones autorizadas	8,108,792.22	10,046,962.44	12,087,823.86
PTU pagado	257,285.85	257,285.85	257,285.85
Utilidad	924,654.78	1,065,146.85	874,294.85
Tasa	30%	30%	30%
Impuesto	277,396.43	319,544.05	262,288.45
Reducción determinada	83,218.93	95,863.22	78,686.54
Reducción aplicada	83,218.93	95,863.22	78,686.54
Impuesto reducido a pagar	194,177.50	223,680.84	183,601.92
Pagos provisionales ejercicios anteriores	177,999.00	194,178.00	223,681.00
Impuesto a pagar	16,179.00	29,503.00	-

- Artículo 74 párrafos 12, 13 y 14

423 *SMGA*365=Limite de ingresos máximos para la reducción.

423*68.28*365=10, 542,090.60

Límite de ingresos máximos para la reducción

	10,542,090.60
Impuesto	30%
Impuesto determinado	3,162,627.18
Tasa reducción p.m.	30%
Reducción máxima	948,788.15

CONCLUSIONES

Se determina que las modificaciones para el régimen de AGAPES contempladas a partir del 1 de enero de 2014, para efectos de la determinación del ISR, los contribuyentes del sector primario determinan el importe de la reducción del impuesto en función de diferentes parámetros o niveles de ingresos que obtengan.

Pero en realidad no existen disposiciones legales que establezcan el procedimiento de determinación del ISR reducido atendiendo al nivel de ingresos obtenidos de contribuyentes del sector primario, lo anterior en virtud de que el ISR debe determinarse aplicando una tasa o un tarifa a una base del impuesto, para cuya determinación es necesario que sean restadas de los ingresos: las deducciones autorizadas, la PTU pagada y las pérdidas fiscales pendientes de amortizar.

En este orden de ideas, conforme a las disposiciones legales actuales no existe un procedimiento para identificar el impuesto determinado (al que se le aplicará la reducción) con los ingresos obtenidos. De análisis de la LISR resulta claro que estos contribuyentes deben cuantificar los ingresos en segmentos como sigue:

- a) Los que son exentos,
- b) Aquellos a los que les es aplicable una reducción de ISR y
- c) Los que no llevan reducción de ISR, cuyos parámetros he comentado en párrafos anteriores de este artículo.

Tal ausencia de asignación de deducciones, PTU y pérdidas por amortizar a los segmentos de ingresos antes comentados puede llevar a la conclusión de que los contribuyentes tienen la facultad de restar tales partidas del segmento de ingresos que ellos libremente decidan; sin embargo, si un contribuyente decidiera hacerlo así no estaría infringiendo disposición legal alguna.

Debido a la ausencia de disposiciones legales que establezcan el procedimiento de determinación del ISR reducido para este sector de contribuyentes, en la RMF 2015 existen cuatro reglas que contienen algunas fórmulas para la determinación del ISR reducido, estas son: 3.8.1, 3.8.2, 3.8.3 y 3.8.4. Las fórmulas contenidas en las cuatro reglas mencionadas son prácticamente iguales, pero difieren por el grupo de contribuyentes a quienes van dirigidas, estos grupos son:

- a) Personas morales que no son sociedades o asociaciones de productores (3.8.1),
- b) Sociedades o asociaciones de productores (3.8.2.), c) personas físicas con ingresos superiores a 423 SMGZ (3.8.3), y
- c) Personas físicas que solo obtengan ingresos por la realización de actividades del sector primario con ingresos inferiores a 423 SMGZ (3.8.4)

Cabe comentar que en la RMF 2015 no existe regla alguna que señale el procedimiento del ISR reducido para los contribuyentes y sociedades mercantiles que se ubiquen en los supuestos de la regla 1.11 de la RFA de 2015.

Existe un trato diferenciado en la determinación del ISR que deben pagar las sociedades mercantiles dedicadas a actividades del sector primario, respecto de sociedades o asociaciones de productores dedicadas a esas mismas actividades, no obstante que ambas tengan el mismo nivel de ingresos.

Derivado de los análisis de los procedimientos y cifras mostrados en el presente trabajo, es factible concluir que los procedimientos implícitos en las fórmulas de las reglas 3.8.1, 3.8.2, 3.8.3 y 3.8.4 de la RMF de 2015 exceden, contrarían y/o establecen situaciones no congruentes con la LISR en vigor.

BIBLIOGRAFIA

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Grupo editorial RAF S.A de C.V.
2015 México D.F

Prontuario Fiscal Cengage 2015
Cengage learning editores S.A de C.V.
México D.F 2015

Resolución Miscelánea Fiscal 2015