

UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO.
FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS.

DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO

MAESTRIA EN FISCAL

TESIS

Efectos negativos de limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel, en actividades agropecuarias o silvícolas a 60 millones de ingresos totales en el ejercicio fiscal 2021



Que para obtener el grado de:
MAESTRA EN FISCAL

Presenta:

L.C. Paulina Ileri Barriga Parra

Director de tesis:

Dr. José Luis Chávez Chávez

Morelia, Michoacán

Enero 2022

ESTRUCTURA DE LA INVESTIGACIÓN

Resumen	04
Abstract	05
Introducción	06
CAPITULO I.Fundamentos de Investigación.....	12
1.1 Objetivo General	12
1.2 Objetivos Particulares	12
1.3 Instrumentos de Investigación	13
1.4 Planteamiento del Problema	13
1.5 Problematización.....	14
1.6 Hipótesis	20
1.7 Justificación	21
1.8 Preguntas de Investigación.....	24
1.9 cuadro de Congruencias Metodológicas	24
1. 10 Materiales a utilizar.	27
CAPITULO II Marco teórico.....	28
2.1. Principios Tributarios.....	28
2.2. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	31
2.3. Concepto de estímulo fiscal.....	32
2.4. Antecedentes de los Estimulos Fiscales.....	44
2.5. Estímulo Fiscal por Adquisición de diésel	57
2.6. Estrategia para la recaudación fiscal 2020 y 2021	66
2.7. Objetivos de la recaudación fiscal 2020 y 2021	71
CAPITULO III AGAPES.....	73
3.1 Definición de Agapes	73
3.2 Antecedentes de los AGAPES.....	76

3.3. Régimen Fiscal de AGAPES.....	83
3.4 Determinación de Impuestos para AGAPES.....	93
3.5 Estímulos Fiscales y Reglas de Facilidades Administrativas	102
3.5.1 Funcionamiento general del los estímulos fiscales por adquisición de diésel	102
3.5.2 Reglas de Facilidades Administrativas y el Estímulo fiscal por adquisición de diésel	105
CAPITULO IV Propuesta.....	113
4.1 Calculo, determinación y comprobación del Acreditamiento del estímulo fiscal por adquisición de diésel.	113
4.2 Análisis de los efectos economicos en los AGAPES	120
4.3 Propuesta para modificación al artículo 16 Fr. I y III de la Ley de Ingresos de la Federación.....	122
Conclusiones.....	127
Bibliografía	136

RESUMEN

La importancia de los estímulos fiscales al ser instrumentos diseñados para incentivar el desarrollo de determinados sectores, dotándoles de beneficios económicos al contribuyente como lo es el estímulo fiscal por la adquisición de diésel a los contribuyentes que realizan actividades agropecuarias y silvícolas está diseñado para alentar el desarrollo de la actividad primaria, siendo esta una de las actividades principales de nuestro país, sin embargo con las modificaciones realizadas en la reforma fiscal para el ejercicio 2020, este estímulo fiscal se vio limitado a la generación de un ingreso total al ejercicio de 60 millones de pesos como máximo para poder aplicarlo, resultando inconveniente del objetivo principal del estímulo fiscal para los contribuyentes dedicados a las actividades agropecuarias y silvícolas, ya que al permitir la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel a los contribuyentes que realicen actividades agropecuarias y silvícolas, incrementará el desarrollo, así mismo como efecto positivo dentro del desarrollo económico nacional, se incrementará la recaudación de impuestos directos e indirectos, al incrementarse el flujo de efectivo por el recurso económico que se destinará a inversiones, mayores empleos y consumos realizados por las personas que se ven beneficiadas con la aplicación de estímulos fiscales.

Dicho estímulo no es un beneficio que deba estar limitado a un monto máximo de ingresos totales al ejercicio, pues financieramente a mayor ingreso, mayor costo y gasto para la generación de este, siendo esta una de las razones por las cuales se creó un régimen específico para la tributación de estos contribuyentes a base de flujo de efectivo para evitar que tuvieran que realizar pago de impuestos de forma desproporcionada, por tal razón la medida limitativa relacionada con la aplicación del estímulo fiscal en comento resulta fuera de proporción teniendo efectos negativos para el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias, representa no solo la afectación financiera del particular que realiza la actividad económica, sino que además genera impacto negativo en la economía nacional.

Estímulo Fiscal, diésel, Ingresos, Sector Primario, Acreditamiento.

ABSTRACT

The importance of fiscal incentives as they are instruments designed to encourage the development of certain sectors, providing them with economic benefits to the taxpayer, such as the fiscal stimulus for the acquisition of diesel to taxpayers who carry out agricultural and forestry activities, is designed to encourage development of the primary activity, being one of the main activities of our country, however with the modifications made in the fiscal reform for the year 2020, this fiscal stimulus was limited to the generation of a total income for the year of 60 million maximum weights to be able to apply it, resulting in the inconvenience of the main objective of the fiscal stimulus for taxpayers engaged in agricultural and forestry activities, since by allowing the application of the fiscal stimulus for the acquisition of diesel to taxpayers who carry out agricultural and forestry activities, it will increase the development roll, as well as a positive effect within the national economic development, the collection of direct and indirect taxes will increase, by increasing the cash flow for the economic resource that will be used for investments, greater jobs and consumption made by the people who are benefited from the application of fiscal incentives.

Said stimulus is not a benefit that should be limited to a maximum amount of total income for the year, since financially the higher the income, the higher the cost and expense for generating it, which is one of the reasons why a specific regime was created. for the taxation of these taxpayers based on cash flow to avoid having to pay taxes disproportionately, for this reason the limiting measure related to the application of the fiscal stimulus in question is out of proportion, having negative effects on development. and strengthening of primary activities, represents not only the financial impact of the individual who performs the economic activity, but also generates a negative impact on the national economy.

INTRODUCCIÓN

La presente investigación se refiere al tema “Efectos negativos de limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas a 60 millones de ingresos totales en el ejercicio fiscal 2021”.

El propósito de esta es evaluar los efectos negativos en el desarrollo económico de las personas dedicadas exclusivamente a actividades agropecuarias y silvícolas, a las que limita la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel o biodiesel y sus mezclas, contenido en la Ley de Ingresos de la Federación en su artículo 16 Fracción II, numeral 2., a un tope máximo de ingresos totales en el ejercicio de 60 millones, así como identificar los efectos colaterales positivos o negativos en la recaudación de la hacienda pública, y realizar la propuesta de modificación correspondiente.

La importancia de los estímulos fiscales al ser instrumentos diseñados para incentivar el desarrollo de determinados sectores, dotándoles de beneficios económicos al contribuyente como lo es el estímulo fiscal por la adquisición de diésel a los contribuyentes que realizan actividades agropecuarias y silvícolas está diseñado para alentar el desarrollo de la actividad primaria, siendo está una de las actividades principales de nuestro país, sin embargo con las modificaciones realizadas en la reforma fiscal para el ejercicio 2020, este estímulo fiscal se vio limitado a la generación de un ingreso total al ejercicio de 60 millones de pesos como máximo para poder aplicarlo, resultando inconveniente del objetivo principal del estímulo fiscal para los contribuyentes dedicados a las actividades agropecuarias y silvícolas, ya que al permitir la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel a los contribuyentes que realicen actividades agropecuarias y silvícolas, incrementará el desarrollo, así mismo como efecto positivo dentro del desarrollo económico nacional, se incrementará la recaudación de impuestos directos e indirectos, al incrementarse el flujo de efectivo por el recurso económico que se destinará a inversiones, mayores empleos y consumos realizados por las personas que se ven beneficiadas con la aplicación de estímulos fiscales.

Dicho estímulo no es un beneficio que deba estar limitado a un monto máximo de ingresos totales al ejercicio, pues financieramente a mayor ingreso, mayor costo y gasto para la generación de este, siendo está una de las razones por las cuales se creó un régimen específico para la tributación de estos contribuyentes a base de flujo de efectivo para evitar que tuvieran que realizar pago de impuestos de forma desproporcionada, por tal razón la medida limitativa relacionada con la aplicación del estímulo fiscal en comento resulta fuera de proporción y representa no solo la afectación financiera del particular que realiza la actividad económica, sino que además genera impacto negativo en la economía nacional.

Siendo los estímulos fiscales instrumentos que los gobiernos cuentan para impulsar o promover un sector o actividad. No necesariamente contemplan una exención o condonación de impuestos, sino que su efecto puede ser minimizar o diferir el pago de algunos de ellos. Básicamente, un estímulo fiscal es una forma en que se puede reducir o exentar el pago de algunas contribuciones.

Si bien en nuestro país los estímulos fiscales son necesarios para coadyuvar en el mantenimiento de la planta productiva del país y el empleo; sin embargo, si no es posible otorgarlos o no se tienen contemplados, podrían brindarse ciertas facilidades para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En nuestro país mediante la Ley de Ingresos de la Federación se publican anualmente estímulos fiscales aplicables a las diferentes actividades de los contribuyentes. Unos estímulos están creados para apoyar las actividades prioritarias de nuestro país como es la agricultura y silvicultura.

Algunos estímulos se determinan para pagar contribuciones, es decir, se utiliza un mecanismo de acreditamientos de impuesto, el cual consiste en disminuir del impuesto a cargo, el estímulo fiscal determinado, por ejemplo, el estímulo calculado en base a consumo de diésel.

La obtención de materias primas es el rasgo característico del sector primario, que es el sector de la economía que comprende justamente el aprovechamiento de los

recursos agrícolas, pecuarios, pesqueros, forestales. Su estabilidad económica y alimentaria, depende en gran parte de su sector primario.

En México la gran diversidad de microclimas distribuidos en todo el territorio nacional hace que podamos producir gran variedad de alimentos, pues las características apropiadas para cultivos con alta resistencia a la falta de agua como las cactáceas son viables en las zonas áridas de nuestro país, mientras que, por otro lado, en las zonas tropicales puede darse perfectamente las condiciones necesarias para la producción de cultivos.

Al conocer y valorar nuestro sector primario marcará la diferencia a la hora de analizar los factores económicos y de desarrollo que mantiene nuestro país.

En materia fiscal el sector primario, que comprende las actividades: agricultura, ganadería, pesca y silvicultura se le conoce como AGAPES. Se entenderá por actividades empresariales de los AGAPES a los 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, para tener por realizada la actividad agrícola no es necesario que el contribuyente siembre, cultive, coseche y haga la primera enajenación de los productos obtenidos, sino que basta la realización de cualquiera de estas actividades, a 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, a la 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 estas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial y a 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 estos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Donde he de destacar que uno de los requisitos que establece la ley para que las personas mencionadas anteriormente, puedan tributar como AGAPES es tener una actividad Exclusiva.

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

Si bien para que dichos contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras nos hace referencia en el Diario oficial de la Federal que se publicó el día 30 de marzo del 2021 la Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2021, en su título primero el cual es dedicado al sector Primario, nos menciona en su facilidad 1.14 el acreditamiento de estímulos fiscales para dicho sector que los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, que obtengan en el ejercicio fiscal ingresos totales anuales para los efectos del Impuesto Sobre la Renta menores a 60 millones de pesos, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal que les corresponda conforme a lo dispuesto en el artículo 16, apartado A, fracción II, último párrafo de la Ley de Ingreso de la Federación, contra el ISR propio causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera combustible, o contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros en el mismo.

Los contribuyentes mencionados podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo mencionado contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos del estímulo fiscal mencionado que hayan acreditado en

dichos pagos provisionales. Considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR el estímulo a que hace referencia la presente regla en el momento en que efectivamente lo acrediten.

La limitante de “ingresos totales anuales para los efectos del impuesto sobre la renta menores a 60 millones de pesos” tiene un efecto negativo en la Ley ya que carece de motivos en su creación, es de conocerse que los ingresos totales de un contribuyente no es la utilidad neta de la que pueden gozar ya que la utilidad se genera después de restar las deducciones autorizadas a los ingresos totales, es por esto que se debe recalcar que este sector trabaja a base de flujo de efectivo debido a que en sus actividades existe demasiada inestabilidad en su ingresos totales anuales, esto debido a que existen factores como; el precio del producto en el mercado, este suele tener cambios drásticos de un día para otro, otro factor es el clima ya que este sector tiene una afectación directa con este el cual no tiene alcance de control por el contribuyente.

En el capítulo uno 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 “Efectos negativos de limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas a 60 millones de ingresos totales en el ejercicio fiscal 2021” 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 tenemos los AGAPES y su gran importancia en nuestro país desde el surgimiento de estos, las actividades empresariales que comprende este régimen, su evolución, así como el trato que se les da en materia fiscal para la recaudación y el buen funcionamiento de la determinación de impuestos mediante facilidades y estímulos fiscales que les son aplicables.

Por ultimo en nuestro capítulo cuarto se determina el acreditamiento del estímulo, haciendo un análisis de los efectos que nacen de la limitante que hay de este estímulo los cuales son perjudiciales para este sector, así como para la afectación de la recaudación de impuestos del fisco por lo que se propone la eliminación de la limitante mencionada.

CAPITULO I

1.1 Objetivo General

Evaluar los efectos negativos en el desarrollo económico de las personas dedicadas exclusivamente a actividades agropecuarias y silvícolas, al limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel o biodiésel y sus mezclas, contenido en la Ley de Ingresos de la Federación en su artículo 16 Fracción II, numeral 2., a un tope máximo de ingresos totales en el ejercicio de 60 millones, así como identificar los efectos colaterales positivos o negativos en la recaudación de la hacienda pública, y realizar la propuesta de modificación correspondiente.

1.2 Objetivos Particulares

- Identificar el motivo que llevo a establecer un tope en los ingresos totales en el ejercicio fiscal para poder acceder al estímulo fiscal.
- Evaluar los efectos económicos en el desarrollo de las personas dedicadas exclusivamente en las actividades agropecuarias y silvícolas.
- Analizar el impacto negativo en disminución de la recaudación a efecto de la limitación del estímulo fiscal citado.
- Demostrar que la limitación al acceso del estímulo fiscal es perjudicial para la economía nacional.
- Realizar la propuesta adecuada para llevar a cabo la modificación de dicha limitación.

1.3 Instrumentos de Investigación

Como en todo proceso de investigación se hará uso del método deductivo e inductivo. En la ciencia de lo fiscal, el trabajo de campo y las encuestas realizadas 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

Los estímulos fiscales son instrumentos diseñados para incentivar el desarrollo de determinados sectores, dotándoles de beneficios económicos que permiten reducciones, acreditamientos o disminución de tasas impositivas al contribuyente. El Estímulo fiscal por la adquisición de diésel por parte de los contribuyentes que realizan actividades agropecuarias y silvícolas está diseñado para proveer de incentivos necesarios para el desarrollo de la actividad primaria, siendo esta una de las actividades principales de nuestro país, sin embargo con las modificaciones realizadas con la reforma fiscal para el ejercicio 2020, este estímulo fiscal se vio limitado a la generación de un ingreso total al ejercicio de 60 millones de pesos como máximo para poder aplicarlo, resultando en perjuicio del objetivo principal del estímulo fiscal para los contribuyentes dedicados a las actividades agropecuarias y silvícolas.

1.5 Problematización

La estabilidad económica y alimentaria de los países, depende en gran parte de su sector primario. En México la gran diversidad de microclimas distribuidos en todo el territorio nacional hace que podamos producir gran variedad de alimentos, pues las características apropiadas para cultivos con alta resistencia a la falta de agua como las cactáceas son viables en las zonas áridas de nuestro país, mientras que, por otro lado, en las zonas tropicales puede darse perfectamente las condiciones necesarias para la producción de plátano, piña, cítricos entre otros cultivos.

En cuanto a la ganadería, considerando también dentro del sector primario en México, los estados del norte se han caracterizado por su excelente mantenimiento de producción pecuaria que garantiza carne de calidad para los mexicanos, pero no solo eso, sino también la distribución de productos de origen animal indispensables en la canasta básica tales como: leche, huevo, miel, lana y mucho más.

Por otro lado, la pesca es una práctica viable y extendida, ya que México al contar con extensas regiones litorales, puede mantener una producción estable de productos del mar, incluso en regiones en donde se establecen vedas para la pesca de ciertos productos marinos, se implementan granjas acuícolas que permiten que se pueda seguir produciendo, sin necesidad de alterar los ciclos naturales de los ecosistemas acuáticos.

En México, el estado de Michoacán de Ocampo es reconocido por la diversidad de climas, mismos que permiten la realización de diversas actividades económicas, entre las que podemos encontrar las destinadas al sector primario, en relación con ello debemos observar que el sector primario se caracteriza por la obtención de

materias primas, es el sector de la economía que comprende justamente el aprovechamiento de los recursos agrícolas, pecuarios, pesqueros, forestales etcéteras.

En este sentido, Michoacán representa uno de los estados con mayor crecimiento en actividad de sector primario en el periodo del 2003 al 2016, Tuvo una TVPA de 2.50 por ciento entre 2003 y 2016, cifra por arriba de la dinámica del crecimiento del país (2.41%). La actividad con mayor dinámica fue la primaria que tuvo una TVPA de 3.17 por ciento. Seguida por la actividad terciaria que se elevó 2.87 por ciento ante la expansión de los servicios financieros y de seguros, la información en medios masivos y el comercio al por mayor, especialmente. La actividad secundaria se expandió 0.83 por ciento como consecuencia del buen desempeño del suministro de agua y gas y la construcción; lo que fue contrarrestado por la caída de la minería y la industria manufacturera.

Como efecto de lo anterior el incremento del padrón de contribuyentes a nivel nacional en actividad económica de agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza fue del 32% del primer trimestre de 2011 al último trimestre de 2020. Parte de este crecimiento en el padrón de contribuyentes responde a que de 2003 a 2020 se ha mantenido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta diversos esquemas o regímenes fiscales que permiten la tributación de las personas físicas o morales destinadas a estas actividades económicas.

Padrón | Por sector de actividad económica

Número de contribuyentes activos

Año	Trimestre	Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza
2011	Primero	2,528,436
2011	Segundo	2,573,428

2011	Tercero	2,610,779
2011	Cuarto	2,726,108
2012	Primero	2,760,096
2012	Segundo	2,779,147
2012	Tercero	2,879,533
2012	Cuarto	2,900,202
2013	Primero	2,933,726
2013	Segundo	2,962,976
2013	Tercero	3,009,960
2013	Cuarto	3,038,114
2014	Primero	3,064,743
2014	Segundo	3,113,744
2014	Tercero	3,156,349
2014	Cuarto	3,204,710
2015	Primero	3,275,473
2015	Segundo	3,315,766
2015	Tercero	3,293,576
2015	Cuarto	3,326,570
2016	Primero	3,359,461
2016	Segundo	3,396,111
2016	Tercero	3,426,159
2016	Cuarto	3,458,407
2017	Primero	3,493,046
2017	Segundo	3,504,435
2017	Tercero	3,532,559
2017	Cuarto	3,561,672
2018	Primero	3,594,685
2018	Segundo	3,596,572
2018	Tercero	3,621,852
2018	Cuarto	3,624,280
2019	Primero	3,646,524
2019	Segundo	3,664,668
2019	Tercero	3,681,026
2019	Cuarto	3,698,888
2020	Primero	3,710,277
2020	Segundo	3,719,697
2020	Tercero	3,733,710
2020	Cuarto	3,714,999

* Cifras preliminares.

Fuente: SAT.

El crecimiento sostenido de la base de contribuyentes también corresponde en gran medida a cada uno de los Planes Nacionales de Desarrollo que se han tenido en los últimos sexenios, donde la actividad primaria ha sido uno de los ejes fundamentales para el desarrollo del país, en este sentido el Plan de Desarrollo

Nacional dedica dentro del eje número 3 un punto esencial de trabajo dentro del presente sexenio 2019-2024, el cual denomina “AUTOSUFICIENCIA ALIMENTARIA Y RESCATE DEL CAMPO”, en este apartado menciona por destacar el fortalecimiento de programas para los pequeños y medianos productores del país que representan el 85% de las unidades productivas del país, así mismo establece el incremento de apoyos económicos mediante la entrega de créditos ganaderos, y fijación de pagos por cosecha a los pequeños productores, sin embargo y en relación con la justificación que da el ejecutivo federal para poner un apartado especial para el rescate del campo, estas medidas resultan insuficientes, pues además de tener poco alcance para abatir los estragos generados en los últimos 36 años al campo, generan e incrementan más la problemática de la falta de autosuficiencia alimentaria al proponer en 2019 como reforma para el ejercicio fiscal 2020, la limitación del estímulo fiscal por adquisición de diésel para las personas de actividades agropecuarias y silvícolas.

En este tenor cabe agregar que previamente en el año 2013, la propuesta de reforma fiscal para el ejercicio 2014 pretendía dar un golpe negativo al sector primario al intentar la eliminación de beneficios y tratamientos especiales al campo, argumentando como parte de la exposición de motivos “la falta de proporcionalidad y equidad” en el trato a este tipo de contribuyentes en relación con los del régimen general, a lo cual el poder legislativo de en funciones dio una respuesta contundente del por que no solo se tenía que frenar la propuesta de eliminación, sino que además debían extender los beneficios a estos contribuyentes, la respuesta consistió en:

“... del análisis realizado a la propuesta en comento y escuchando a los diferentes sectores de contribuyentes y representantes de las agrupaciones de los contribuyentes que realizan actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, la que Dictamina considera que en el caso del sector primario aún se presentan diversas dificultades administrativas para cumplir

con sus obligaciones fiscales, considerando además las formas de organización de este sector de contribuyentes que están constituidas bajo la figura de personas morales, sociedades cooperativas, así como personas morales de derecho agrario, en las cuales la persona moral encargada de agrupar a los diversos contribuyentes que la integran, cumple por cuenta de cada uno de sus integrantes con sus obligaciones fiscales. Por lo que el eliminar la determinación del impuesto sobre la renta conforme al esquema en base de flujo, aun cuando permitiría fortalecer el sistema fiscal haciéndolo más equitativo y general, también podría generar efectos negativos para el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias.

Dadas las características particulares de operación de los contribuyentes del sector primario, un gran número de proyectos de inversión requieren un largo periodo para su maduración, lo que provocaría que la acumulación y deducción de ingresos y gastos bajo el esquema de devengado impacte al sector, en la medida que únicamente deducirían sus costos de producción hasta el momento en que inicie el retorno del proyecto, lo que limita la generación de pérdidas fiscales en los primeros años del proyecto que pudieran disminuirse de las utilidades y por lo tanto se reduzca la liquidez del sector por el pago del impuesto sobre la renta.

De igual forma es frecuente que los contribuyentes del sector primario operen celebrando contratos mediante los cuales anticipan la venta de su producción, y que bajo el esquema de devengado estarían obligados a acumular la totalidad de la contraprestación pactada y por lo tanto pagar el impuesto sobre la renta correspondiente sin que necesariamente se hubiera registrado el ingreso, afectando su liquidez.

Con base en las anteriores consideraciones y a **fin de evitar problemas de capitalización, falta liquidez y pérdidas, en empresas del sector agropecuario que pudieran limitar la oferta de productos del campo y para no generar efectos negativos para el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias**, la que Dictamina considera conveniente que las personas físicas y morales que a la entrada en vigor de la nueva Ley del ISR tributaban en forma individual o como integrantes de una persona moral en el Régimen Simplificado, continúen cumpliendo sus obligaciones fiscales en base a flujo establecido para las personas físicas con actividades empresariales.

Asimismo, que se continúen otorgando algunos de los beneficios que actualmente goza el sector primario, así como facultar al Servicio de Administración Tributaria para otorgar facilidades administrativas al sector primario para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Reconociendo así la importancia de las facilidades Administrativas para este sector con la finalidad de fortalecer el desarrollo de las actividades primarias.”

El análisis realizado en su momento por el poder legislativo y su oposición a eliminar o disminuir los beneficios no solo de que exista un régimen de tributación especial para el sector primario, sino que además se continúe con la aplicación de beneficios fiscales dentro de los cuales se encuentran los propios estímulos fiscales sin aplicar limitación alguna, siguen siendo argumentos válidos, respaldados en que una de las finalidades es apoyar al sector primario para **evitar problemas de capitalización, falta liquidez y pérdidas, en empresas del sector agropecuario que pudieran limitar la oferta de productos del campo y para no generar efectos negativos para el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias**,” y que hoy en día como resultado de la actual crisis sanitaria México ha tenido una de las caídas más alarmantes para la economía mexicana en ellos últimos años, siendo está

caída del 10% durante 2020, lo que representa el peor desempeño del Producto Interno Bruto (PIB) considerando conjuntamente los años de 2020 y 2021 y abarcando 17 de las mayores economías del mundo, DE acuerdo con lo informado en el reporte de la Conferencia de Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD).

Por tanto y considerando lo mencionado en párrafos anteriores, resulta esencial que se atienda este problema de crecimiento y desarrollo económico retomando los argumentos externados por el Poder Legislativo en el ejercicio 2013 para detonar la actividad económica del sector primario y evitar con ello no solo el efecto de la caída en el PIB sino también con la finalidad de reactivar la economía nacional y cumplir con lo establecido como uno de los objetivos establecidos dentro del plan de Desarrollo Nacional.

Ante este incremento de actividades en el sector primario, resulta fundamental el incentivar el desarrollo y crecimiento de este, con la finalidad de lograr mejoras.

1.6 Hipótesis

Permitir la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel a los contribuyentes que realicen actividades agropecuarias y silvícolas, incrementará el desarrollo económico de la zona de tierra caliente, así mismo como efecto positivo dentro del desarrollo económico nacional, se incrementará la recaudación de impuestos directos e indirectos, al incrementarse el flujo de efectivo por el recurso económico que se destinará a inversiones, mayores empleos y consumos realizados por las personas que se ven beneficiadas con la aplicación de estímulos fiscales.

1.7 Justificación

El desarrollo nacional del país es una obligación constitucional asignada al Estado, quien es el facultado para llevar a cabo las políticas que permitan la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo así como una más justa distribución del ingreso y la riqueza, obligación contenida en nuestra Carta Magna, y por ende de aplicación obligatoria, para llevar a cabo dicha función, corresponde al Estado garantizar el cumplimiento de estos preceptos constitucionales mediante la emisión de un Plan de Desarrollo Nacional que contemple las políticas necesarias para lograr los objetivos mencionados, así mismo contemplar como parte fundamental de dicho Plan de Desarrollo Nacional, las propuestas legislativas en materia económica que permita a los diferentes sectores que comprenden a la económica nacional el pleno desarrollo de sus funciones y por lo tanto el crecimiento y desarrollo de los mismos.

Las políticas fiscales son parte medular del desarrollo nacional, ya que forman parte de los ejes rectores que considerará el Estado para lograr el cumplimiento de los objetivos. Dentro de estas políticas fiscales encontramos ordenamientos legales que proveen de lineamientos en el ámbito del comercio exterior y el mercado interno del país, donde la función de los ordenamientos de comercio exterior buscarán proteger la economía nacional y la competencia de la misma, frente a la oferta de los mercados extranjeros, dotan la posibilidad de un equilibrio para la realización de las actividades económicas, mientras que los ordenamientos en el mercado interno buscarán fortalecer la adecuada distribución de la riqueza y el trabajo colaborativo mediante la construcción de una relación de bilateralidad entre el Estado y el contribuyente.

Como hemos mencionado, uno de los objetivos fundamentales del Plan de Desarrollo Nacional, es proveer de equilibrio, crecimiento, desarrollo y competencia a nivel nacional, por tanto, es de esperar que las políticas a trabajar por parte del Estado sean diferenciadas entre los distintos sectores, pues de acuerdo con las amenazas y debilidades que enfrenta cada uno, es el conjunto de políticas que se implementarán para beneficiar a cada sector.

El sector primario, como hemos observado, representa uno de los pilares fundamentales de nuestro país, y aún cuando esté sector no sea la principal actividad económica del país, si representa una actividad fundamental alimentaria para lograr la autosuficiencia como país, dicho sector a lo largo de la historia de México, se ha visto afecto principalmente por las actividades monopólicas y actualmente por la falta de incentivos para el adecuado desarrollo y crecimiento, por ende resulta indispensable que hoy en día México fije su atención en la promoción y difusión de los distintos beneficios y facilidades que puede otorgar a este sector con la finalidad de lograr un mejor posicionamiento tanto en ámbito económico como social.

El sector primario se enfrenta a varios factores que estancan su crecimiento por tal razón es menester que las políticas fiscales jueguen un papel importante para incentivar su crecimiento, y ahora con la actual pandemia se detone la reactivación económica, y si bien es cierto que en la actualidad el sector primario dentro de los regímenes fiscales representa un sin fin de beneficios y facilidades, también es cierto que es un sector donde la operación propia de la actividad está integrada por ciclos que generan ganancias a largo plazo, así mismo la mayoría de las personas que realizan este tipo de actividades en muchas de las ocasiones carecen de la posibilidad de tener acceso a una adecuada educación fiscal que les oriente acerca de cuales son las obligaciones y beneficios de estar primero en la formalidad y segundo de cumplir con lo dispuesto en las normas fiscales.

Por tal razón, la decisión del poder Ejecutivo y Legislativo de limitar el beneficio del estímulo fiscal por adquisición de diésel a partir del ejercicio fiscal 2020, y continuar con dicha política en el ejercicio fiscal 2021, afecta directamente al cumplimiento de preceptos constitucionales y no solo se estaría frente a un tema de inconstitucionalidad, sino además se está a un tema que en efectos financieros, detendría y mermaría la economía nacional, lo que a la larga generaría incluso problemas en el propio suministro de insumos básicos para la alimentación y tener que depender aún más de las importaciones.

El estímulo fiscal por adquisición de diésel no es un beneficio que deba estar limitado a un monto máximo de ingresos totales al ejercicio, pues financieramente a mayor ingreso, mayor costo y gasto para la generación de este, siendo está una de las razones por las cuales se creó un régimen específico para la tributación de estos contribuyentes a base de flujo de efectivo para evitar que tuvieran que realizar pago de impuestos de forma desproporcionada, por tal razón la medida limitativa relacionada con la aplicación del estímulo fiscal en comento resulta fuera de proporción y representa no solo la afectación financiera del particular que realiza la actividad económica, sino que además genera impacto negativo en la economía nacional.

Por tanto, en la presente investigación realizaremos el análisis tanto de los preceptos constitucionales, como los efectos financieros, para demostrar que la limitación del estímulo lejos de incrementar los índices de recaudación, resultan en el estancamiento económico del país, afectando a los intereses de particulares, de la clase trabajadora de la actividad agropecuaria y silvícola y del propio Estado.

1.8 Preguntas de Investigación

- ¿Cuál es el motivo o el argumento, por parte de la autoridad, para establecer un límite en la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel de los contribuyentes que realizan actividades agropecuarias y silvícolas?
- ¿El límite establecido es congruente con la política de desarrollo nacional?
- ¿La recaudación por concepto de impuesto sobre la renta e ISR retenido a terceros se vio incrementada por la limitación de la aplicación del estímulo fiscal?
- ¿Cuáles son los efectos económicos en el desarrollo del sector primario por la limitación de aplicación de estímulo fiscal por adquisición de diésel?
- ¿La limitación del estímulo fiscal por adquisición de diésel es constitucional?

1.9 Cuadro de Congruencias Metodológicas

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS.
--------	---------------------	-----------------------	-----------	------------

<p>Efectos negativos de limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas a 60 millones de ingresos totales en el ejercicio fiscal 2021</p>	<p>Evaluar los efectos negativos en el desarrollo económico de las personas dedicadas exclusivamente a actividades agropecuarias y silvícolas, al limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel o biodiésel y sus mezclas, contenido en la Ley de Ingresos de la Federación en su artículo 16 Fracción II, numeral 2., a un tope máximo de ingresos totales en el ejercicio de 60 millones, así como identificar los efectos colaterales</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Identificar el motivo que llevo a establecer un tope en los ingresos totales en el ejercicio fiscal para poder acceder al estímulo fiscal. • Evaluar los efectos económicos en el desarrollo de las personas dedicadas exclusivamente en las actividades agropecuarias y silvícolas. • Analizar el impacto negativo en disminución de la recaudación a efecto de la limitación del estímulo fiscal citado. • Demostrar que la limitación al acceso del estímulo fiscal es perjudicial para la economía nacional. • Realizar la propuesta adecuada para llevar a cabo la modificación de dicha limitación. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. ¿Cuál es el motivo o el argumento, por parte de la autoridad, para la establecer un límite en la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel de los contribuyentes que realizan actividades agropecuarias y silvícolas? 2. ¿El límite establecido es congruente con la política de desarrollo nacional? 3. ¿La recaudación por concepto de impuesto sobre la renta e isr retenido a terceros se vio 	<p>Permitir la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel a los contribuyentes que realicen actividades agropecuarias y silvícolas, incrementará el desarrollo económico de la zona de tierra caliente, así mismo como efecto positivo dentro del desarrollo económico nacional, se incrementará la recaudación de impuestos directos e indirectos, al incrementarse el flujo de efectivo por el recurso</p>
---	--	---	---	--

	<p>positivos o negativos en la recaudación de la hacienda pública, y realizar la propuesta de modificación correspondiente.</p>		<p>incrementada por la limitación de la aplicación del estímulo fiscal?</p> <p>4. ¿Cuáles son los efectos económicos en el desarrollo del sector primario por la limitación de aplicación de estímulo fiscal por adquisición de diésel?</p> <p>5. ¿La limitación del estímulo fiscal por adquisición de diésel es constitucional?</p>	<p>económico que se destinará a inversiones, mayores empleos y consumos realizados por las personas que se ven beneficiadas con la aplicación de estímulos fiscales.</p>
--	---	--	---	--

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 Sampieri.

CAPÍTULO II

MARCO TEORICO

Todo proceso en la investigación científica debe de tener validez y peso tanto en la parte teórica como en la parte práctica es por ello que como una continuación del aspecto metodológico que se reviso en el capitulo primero damos pie a lo que es este capitulo denominado Marco Teórico.

2.1 Principios Tributarios

Es de suma importancia conocer los principios tributarios, ya que 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.¹

Aunado a esto se desprenden los siguientes principios:

- Principio de generalidad “son obligaciones de los mexicanos”. - Al establecer de manera general las obligaciones de los mexicanos, lo que resulta ser uno de los elementos principales del acto legislativo, ya que una ley es general cuando tiene aplicación a todos los individuos que se coloquen en el supuesto normativo.
- Principio de obligatoriedad “son obligaciones”. - La contribución a los gastos públicos constituye una obligación de carácter público que encuentra vinculación directa con la coercitividad con la que cuenta el fisco; este principio se encuentra en el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación.
- Vinculación al gasto público “contribuir para los gastos públicos”. - “El gasto público comprende todas aquellas erogaciones destinadas tanto a la prestación de servicios públicos, como al desarrollo de la función pública del Estado”. Este principio a su vez constituye una obligación para el Estado, que es el destinar las contribuciones únicamente a la satisfacción de los gastos públicos, concepto que doctrinaria y constitucionalmente tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo.

¹ BURGOA, Toledo Carlos Alberto, “Principios Tributarios entre la legislación y el conocimiento”, Dofiscal, 2021, México, p.11

- Principio de proporcionalidad "...de la manera proporcional...". - A través de este principio se distribuyen las cargas tributarias, tomando en consideración la capacidad de pago individual de los contribuyentes, lo que implica que sea en proporción a sus ingresos, mientras mayores sean los ingresos del contribuyente el impuesto deberá incrementarse, correspondiendo al legislador fijar la proporción en que las contribuciones aumentarán.

- Principio de equidad "...y equitativa...".- 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.²

- Principio de legalidad o reserva de ley "...que dispongan las leyes...". "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".³

² Jurisprudencia P./J. 24/2000. Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, T. XI, marzo del 2000, p.35

³ DELGADILLO, Gutiérrez Luis Humberto, "Principios de Derecho Tributario", Limusa Noriega, 2003, México, p.60

2.2 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En nuestro sistema jurídico mexicano, los principios en materia tributaria constituyen el eje del orden jurídico-fiscal y se encuentran contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece textualmente lo siguiente:

“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 Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”⁴

Señalándonos así la obligatoriedad con la que contamos todos los mexicanos en tributar para el gasto público de la propia nación. También en nuestra máxima Legislación nos señala las facultades que deberá tener el congreso:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

XXIX-E. Para expedir leyes para la programación, promoción, concertación y ejecución de acciones de orden económico, especialmente las referentes al abasto y otras que tengan como fin la producción suficiente y oportuna de bienes y servicios, social y nacionalmente necesarios.

⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 31

XXIX-W. Para expedir leyes en materia de responsabilidad hacendaria que tengan por objeto el manejo sostenible de las finanzas públicas en la Federación, los Estados, Municipios y el Distrito Federal, con base en el principio establecido en el párrafo segundo del artículo 25.

También nos enmarca las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados.

Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

VII. Aprobar el Plan Nacional de Desarrollo en el plazo que disponga la ley. En caso de que la Cámara de Diputados no se pronuncie en dicho plazo, el Plan se entenderá aprobado.⁵

2.3 Concepto de estímulo fiscal

Los estímulos fiscales son instrumentos que los gobiernos cuentan para impulsar o promover un sector o actividad. No necesariamente contemplan una exención o condonación de impuestos, sino que su efecto puede ser minimizar o diferir el pago de algunos de ellos.⁶

Básicamente, un estímulo fiscal es una forma en que se puede reducir o exentar el pago de algunas contribuciones. En México, la mayoría de los estímulos se

⁵ Constitución Política de los estados unidos Mexicanos, Artículo 73-74, 5 de febrero de 1917, México.

⁶ SÁNCHEZ, Hernández Jorge, “Estímulos Fiscales el respiro para empresas y empresarios”, Deloitte, 2020, México.

encuentran en el pago del ISR. En general, todos deben perseguir un objetivo principal que es el de velar por el interés del bien público.⁷

Como nos lo señala el Instituto Mexicano de contador Publico que los estímulos fiscales son instrumentos de vital importancia con los que cuenta el Gobierno Federal para dirigir la economía del país hacia aquellas áreas que desea impulsar o promover, en este sentido el uso de estos instrumentos fiscales esta orientado a estimular los esfuerzos de los distintos sectores de la producción los cuales van dirigidos desde fomentar la investigación y desarrollo de tecnología, proyectos de cinematografía, fideicomisos y desarrollos inmobiliarios hasta el sector del transporte público y privado, entre otros, a través de ciertos beneficios que van desde una deducción, entregas de dinero o bien, acreditamientos. ⁸

La denominación estímulos fiscales no se contiene en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la podemos observar en las Leyes de Ingresos, en la Ley del Impuesto sobre la Renta y en el Código Fiscal de la Federación.

Relacionado a esto especificaremos que es la Ley de ingresos

Ingreso del latín Ingressus, del participio ingredi, "entrar en", es la cantidad de dinero que entra o se recibe. En los Estados Unidos Mexicanos se denomina ley de ingresos de la federación, al ordenamiento jurídico aprobado por el Poder Legislativo, para que tenga vigencia durante el año siguiente a partir de la fecha de su promulgación y publicación por el Poder Ejecutivo, y en el cual sólo quedan

⁷ COTO, Diego, "¿Qué es el estímulo fiscal y como se aplica?", Viximedia, 2020, México.

⁸ Intituto Mexicano de Contadores Públicos, " Estímulos Fiscales Vigentes en 2009", EBOOKS, 2009, México.

establecidos los conceptos por los que el gobierno puede captar recursos financieros a fin de cubrir su presupuesto, asimismo anual, de egresos.

En países como en Francia, el presupuesto es considerado como "el acto por el cual son previstos y autorizados, anticipada y periódicamente, los ingresos y los gastos del Estado". Ello ha llevado a considerar que, "si las leyes especiales que organizan los ingresos y los gastos de una manera permanente son, por esta razón, leyes en sentido material, no sucede lo mismo para los actos subsecuentes, que constituyen las autorizaciones presupuestales. Estos casos no establecen deberes y poderes jurídicos nuevos y, por consecuencia no entran en la función legislativa. No producen otro efecto que el de permitir el ejercicio de la competencia ya establecida por las leyes. tienen, pues, el carácter de actos-condición (cursivas del compilador). El presupuesto, se presenta así, desde el punto de vista material como un conjunto de actos condición".

En los Estados Unidos Mexicanos hay una laguna legal al respecto y, por ende: "la conclusión única que debe aceptarse, por aplicación de los preceptos constitucionales es, la de que no puede hacerse cobro de ningún impuesto conforme la ley anterior". La H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que la vigencia anual de la Ley de Ingresos no es obstáculo para que en ella se contengan normas de carácter general y permanente y, siendo así, éstas, pueden derogarse o modificarse cuando se considere conveniente para hacer más eficaz la recaudación de los impuestos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el Informe de su Pleno dejó establecido que:

Leyes de ingresos. no determinan la vigencia anual de las disposiciones tributarias especiales. Aun cuando las Leyes de Ingresos, tanto de la Federación (art. 65, fracción II, de la Ley Suprema) como de los estados y de los municipios, deben ser aprobados anualmente por el Congreso de la Unión o las legislaturas locales correspondientes, esto no significa que las contribuciones establecidas en las leyes fiscales relativas tengan vigencia anual, ya que las leyes de ingresos no constituyen sino un catálogo de gravámenes tributarios, que condicionan la aplicación, de las referidas disposiciones impositivas de carácter especial, pero que no renuevan la vigencia de estas últimas, que deben estimarse en vigor desde su promulgación, en forma ininterrumpida, hasta que son derogadas.

Esto pone de manifiesto que en materia de impuestos existen dos clases de leyes: la de Ingresos, mero catálogo de los impuestos que pueden cobrarse durante un año fiscal y, las leyes tributarias especiales, en cuanto regulan impuestos específicos, y que no tienen que discutirse y aprobarse cada año, mientras la Ley de Ingresos conserve el mismo concepto impositivo, como la Ley de Impuesto sobre la Renta, por ejemplo. Procede una aclaración: la tesis contenida en el informe de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al año de 1959, menciona el artículo 65, fracción II, constitucional, porque en dicho año, el precepto decía: "El Congreso se reunirá el día 1o. de septiembre de cada año para celebrar sesiones ordinarias en las cuales, se ocupará de los asuntos siguientes: I.... II.

Examinar, discutir y aprobar el Presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo; y, III...". Este artículo, como el siguiente, 66, han sido reformados por Decretos de 20 de marzo de 1986 y de 2 de septiembre de 1993.

Las leyes reguladoras de cada concepto de ingreso lo son, en la República Mexicana, tanto desde el punto de vista formal, toda vez que emanan del Congreso de la Unión, depositario de la función legislativa.⁹

El Paquete Económico, es un término que se ha venido utilizando en México para describir el contenido de la política económica que se pretende instrumentar año con año. Lo conforma una serie de documentos que contienen aspectos relacionados con los temas fiscal y económico.

El Paquete Económico está integrado por una serie de documentos que le dan forma:

- Ley de Ingresos
- Miscelánea Fiscal
- Proyecto de Decreto de Presupuestos de Egresos de la Federación
- Criterios Generales de Política Económica

En la iniciativa de Ley de Ingresos, se registran los renglones de los ingresos que la Federación pretende recaudar para el siguiente año. Sobresalen los relacionados con los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, los ingresos de las empresas del gobierno y los derivados de financiamientos. De acuerdo con la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, la Ley de Ingresos, será la que apruebe el Congreso de la Unión, siendo válida durante

⁹ BERLIN, Valenzuela Francisco, "Diccionario Universal de Términos Parlamentarios, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 1997, México, P. 416 - 418.

un año, a partir del primero de enero y deberá contener la siguiente información (LFPRH, 2013, art. 40):

Exposición de motivos, donde se señale la política de ingresos del Ejecutivo Federal; montos de ingresos en los últimos cinco ejercicios fiscales; estimación de los ingresos para el año que se presupuesta y las metas objetivo de los siguientes cinco ejercicios fiscales; explicación para el año que se presupuesta sobre los gastos fiscales, incluyendo los estímulos, así como los remanentes de Banco de México y su composición; propuesta de endeudamiento neto para el año que se presupuesta y las estimaciones para los siguientes cinco ejercicios fiscales.¹⁰

Así mismo, se incluye la evaluación de la política de deuda pública de los ejercicios fiscales anterior y en curso; estimación de las amortizaciones para el año que se presupuesta y el calendario de amortizaciones de los siguientes ejercicios fiscales; estimación del saldo histórico de los requerimientos financieros del sector público para el año que se presupuesta y los siguientes cinco ejercicios fiscales.

Proyecto de Decreto de Ley de Ingresos, que deberá incluir: estimación de ingresos del Gobierno Federal, de las entidades de control directo, así como los ingresos provenientes de financiamiento; propuestas de endeudamiento neto del Gobierno Federal, de las entidades y del Distrito Federal, así como la intermediación financiera, en los términos de los artículos 73 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

De igual manera, un apartado que señale el saldo total de la deuda contingente derivada de proyectos de inversión productiva de largo plazo, los ingresos derivados

¹⁰ Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, Artículo 40, 2013.

de dichos proyectos, así como, en su caso, los nuevos proyectos a contratar y su monto, por entidad y por tipo de inversión, en los términos de esta Ley y de la Ley General de Deuda Pública.

En su caso, disposiciones generales, regímenes específicos y estímulos en materia fiscal, aplicables en el ejercicio fiscal en cuestión; disposiciones en materia de transparencia fiscal e información que se deberá incluir en los informes trimestrales; aprovechamiento por rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios o de la contribución que, por el concepto equivalente, en su caso, se prevea en la legislación fiscal.

Ingresos por Financiamiento. En caso de considerarse este rubro, se deberán incluir: ingresos por financiamiento; saldo y composición de la deuda pública y el monto de los pasivos; saldo y composición de la deuda del Gobierno Federal y el impacto sobre la misma del techo de endeudamiento solicitado diferenciando el interno del proveniente del exterior; saldo y composición de la deuda de las entidades y el impacto sobre la misma del techo de endeudamiento solicitado, diferenciando el interno y el externo;

De igual forma, la justificación del programa de financiamiento al sector privado y social, las actividades de fomento y los gastos de operación de la banca de desarrollo, así como los fondos de fomento y fideicomisos públicos; previsión de que, en caso de otorgarse avales y garantías, éstos se ajustarán a lo dispuesto en la normatividad aplicable; memorias de cálculo con las que se efectuaron las estimaciones presentadas; proyecciones de las amortizaciones y disposiciones a tres años en adición al ejercicio fiscal de que se trate.

La Miscelánea Fiscal contiene las disposiciones en materia impositiva derechos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras, de carácter federal y en general, las relativas al Código Fiscal de la Federación.

La Secretaría de Hacienda formula anualmente disposiciones fiscales que incorpora dentro del Paquete Económico, con la finalidad de que de ser aprobadas, se modifiquen las leyes fiscales y algunos otros ordenamientos que estén relacionados con la captación de ingresos por parte del Gobierno Federal, excepto las relativas al comercio exterior, ya que estos solamente son emitidos para sectores muy específicos, por lo que no son aplicables de manera generalizada.

La Miscelánea Fiscal está sustentada en lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, donde las autoridades fiscales procurarán publicar cada año las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales, que contengan disposiciones de carácter general, para facilitar con ello su conocimiento por parte de los contribuyentes (CFF, 2013, art. 33).

El Proyecto de Decreto de Presupuestos de Egresos de la Federación señala todo lo relacionado con el gasto público, los Poderes de la Unión (Ejecutivo, Legislativo y Judicial), los organismos autónomos, las entidades federativas y municipios que lo ejercerán, así como las áreas en las que se aplicará. De acuerdo con la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, el Presupuesto de Egresos:

Deberá ser el que apruebe la Cámara de Diputados y será válido durante un año, a partir del primero de enero.

Se deberán aprobar las previsiones de gasto con un nivel de agregación de ramo y programa. En el caso de las entidades, las previsiones de gasto se aprobarán por flujo de efectivo y programa.

El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda, podrá incluir en el proyecto de Presupuesto de Egresos como entidades de control directo a aquellas que tengan un impacto sustantivo en el gasto público federal.

De igual forma, el proyecto de Presupuesto de Egresos deberá contener:

Exposición de motivos en donde se señale: la política de gasto del Ejecutivo Federal; políticas de gasto en los Poderes Legislativo y Judicial y en los entes autónomos; montos de egresos de los últimos cinco ejercicios fiscales; estimación de los egresos para el año que se presupuesta y las metas objetivo de los siguientes cinco ejercicios fiscales.

Proyecto de Decreto, los anexos y tomos, los cuales deberán incluir: previsiones de gasto de los ramos autónomos; previsiones de gasto de los ramos administrativos; capítulo específico que incorpore los flujos de efectivo de las entidades de control directo; capítulo específico que incorpore los flujos de efectivo de las entidades de control indirecto; previsiones de gasto de los ramos generales; capítulo específico que incorpore las previsiones de gasto que correspondan a gastos obligatorios; capítulo específico que incorpore las previsiones de gasto que correspondan a los compromisos plurianuales; capítulo específico que incorpore las previsiones de gasto que correspondan a compromisos derivados de proyectos de infraestructura productiva de largo plazo; capítulo específico que incluya las previsiones salariales y económicas.

Se deberán incluir también las previsiones de gasto que correspondan a la atención de la población indígena, en los términos del apartado B del artículo 2 de la

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; asimismo, las previsiones de gasto de los programas especiales cuyos recursos se encuentren previstos en distintos ramos y, en su caso, en los flujos de efectivo de las entidades; en su caso, las disposiciones generales que rijan en el ejercicio fiscal; apartado que contenga las principales variaciones que se proponen con respecto al año en curso y su justificación, en términos de las distintas clasificaciones del gasto.

Se señalarán los principales programas y, en su caso, aquéllos que se proponen por primera vez; información que permita distinguir el gasto regular de operación; el gasto adicional que se propone, y las propuestas de ajustes al gasto; destino que corresponda a los ingresos provenientes del aprovechamiento por rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios o de la contribución que por el concepto equivalente, en su caso, se prevea en la legislación fiscal, el cual corresponderá a las entidades federativas para gasto en programas y proyectos de inversión en infraestructura y equipamiento, conforme a la estructura porcentual que se derive de la distribución del Fondo General de Participaciones reportado en la Cuenta Pública más reciente; capítulo específico que incorpore las erogaciones plurianuales para proyectos de inversión en infraestructura, aprobadas en términos del artículo 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Se tomarán en cuenta las previsiones de gasto que correspondan a las erogaciones para la Igualdad entre Mujeres y Hombres; previsiones de gasto que correspondan a las erogaciones para el Desarrollo de los Jóvenes; previsiones de gasto que correspondan al Programa Especial Concurrente para el Desarrollo Rural Sustentable, conforme a lo previsto en los artículos 16 y 69 de la Ley de Desarrollo Rural Sustentable.

De igual forma, las previsiones de gasto que correspondan al Programa de Ciencia, Tecnología e Innovación, conforme a lo previsto en el artículo 22 de la Ley de Ciencia y Tecnología; previsiones de gasto que correspondan a la Estrategia Nacional para la Transición Energética y el Aprovechamiento Sustentable de la Energía, a que se refiere el artículo 25 de la Ley para el Aprovechamiento de Energías Renovables y el Financiamiento de la Transición Energética; previsiones de gasto que correspondan para la Atención a Grupos Vulnerables, y previsiones de gasto que correspondan a la Mitigación de los efectos del Cambio Climático.

Anexos informativos, los cuales contendrán la metodología empleada para determinar la estacionalidad y el volumen de la recaudación por tipo de ingreso, así como la utilizada para calendarizar el gasto según su clasificación económica; distribución del presupuesto de las dependencias y entidades por unidad responsable y al nivel de desagregación de capítulo y concepto de gasto; metodología, factores, variables y fórmulas utilizadas para la elaboración de los Anexos Transversales, estableciendo con claridad los porcentajes o cuotas que del presupuesto de los Programas Presupuestarios y/o de las Unidades Responsables son considerados para la integración de dichos Anexos.

En caso de que existan modificaciones en la metodología con respecto a la utilizada en el ejercicio fiscal anterior, se deberá incluir un apartado donde se explique y justifique plenamente el motivo de dichas modificaciones, y la demás información que contribuya a la comprensión de los proyectos a que se refiere este artículo, así como la que solicite la Cámara de Diputados a través de la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública y, en su caso, el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas.

Las previsiones de gasto, que en congruencia con los ingresos previstos en la iniciativa de Ley de Ingresos deberán contar, al menos, con la misma proporción del gasto programable con las que fueron aprobadas en el ejercicio fiscal inmediato

anterior, siempre y cuando se hubiere cumplido con los objetivos y metas que para tal efecto se hayan definido en el Sistema de Evaluación del Desempeño para el Presupuesto de dicho ejercicio fiscal.

Los Criterios Generales de Política Económica es un documento en donde se analiza el entorno económico internacional, la evolución de la economía mexicana, los lineamientos de política económica y de la política fiscal, las perspectivas de la economía para el siguiente año y las metas macroeconómicas de las principales variables, tales como PIB, inflación, tipo de cambio, tasa de interés, cuenta corriente, balance fiscal, precio promedio del barril de petróleo de la Mezcla Mexicana de exportación, y la plataforma de producción y exportación de petróleo, entre otros.

De acuerdo con la normatividad vigente, deberán incluirse los siguientes puntos (LFPRH, 2013, art. 16): líneas generales de política económica; objetivos anuales, estrategias y metas; proyecciones de las finanzas públicas, incluyendo los requerimientos financieros del sector público, con las premisas empleadas para las estimaciones.

Las proyecciones abarcarán un periodo de cinco años en adición al ejercicio fiscal en cuestión, las que se revisarán anualmente en los ejercicios subsecuentes; y resultados de las finanzas públicas, incluyendo los requerimientos financieros del sector público, que abarquen un periodo de los cinco últimos años y el ejercicio fiscal en cuestión.

2.4 Antecedentes de los Estímulos Fiscales

Si bien en nuestro país los estímulos fiscales son necesarios para coadyuvar en el mantenimiento de la planta productiva del país y el empleo; sin embargo, si no es posible otorgarlos o no se tienen contemplados, podrían brindarse ciertas facilidades para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En México, mediante la Ley de Ingresos de la Federación se publican anualmente estímulos fiscales aplicables a las diferentes actividades de los contribuyentes. Unos estímulos están creados para apoyar las actividades prioritarias de nuestro país como es el transporte, la agricultura, la ganadería, la pesca, minería; otros, están creados para fomentar la inversión y el ahorro como son los dirigidos a empresas mineras, las dedicadas a desarrollos inmobiliarios y a las personas físicas que hacen depósitos en sus cuentas personales de ahorro. También existen otros que promueven actividades como la cinematografía, o bien, para aquellas empresas que contraten personas discapacitadas.

Algunos estímulos se determinan para pagar contribuciones, es decir, se utiliza un mecanismo de acreditamientos de impuesto, el cual consiste en disminuir del impuesto a cargo, el estímulo fiscal determinado, por ejemplo, el estímulo carretero y el estímulo calculado en base a consumo de diésel.

Existen otros estímulos que se usan para anticipar la deducción de costos y disminuir la base gravable en el impuesto sobre la renta, o bien, para no hacer pagos a cuenta del impuesto anual, como es el aplicable a desarrollos inmobiliarios.

Otros estímulos se determinan con base en otras contribuciones, como es el estímulo a la minera que se calcula en base a los derechos pagados por concesiones mineras, o bien, el estímulo para empresas que contraten personas discapacitadas que consisten en considerar como deducción para el impuesto sobre la renta, el 100% del impuesto sobre la renta por salarios que estas personas hayan causado.

La mayoría de los estímulos fiscales no causan otras contribuciones, sin embargo, existen algunos que expresamente si, como es el estímulo carretero en donde es 100% acumulable para impuesto sobre la renta.¹¹

Por medio del Código Fiscal de la Federación (CFF), se prevé el acreditamiento de algunos estímulos fiscales, siempre que se cumpla con los requisitos que se señalen en el propio CFF y aquellos requisitos formales que establezcan las disposiciones legales que otorguen dichos estímulos.

Asimismo, señala que los contribuyentes podrán acreditar los estímulos fiscales a que tengan derecho en un plazo de cinco años contados a partir del último día en que venza el plazo para la presentación de la declaración en la que nace el derecho de obtener el estímulo, o bien cuando no este obligado a presentar declaración de impuestos, nazca el derecho a obtener el estímulo.

Son escasas las referencias, por cierto, indirectas, de los estímulos fiscales que se hacen en nuestra Constitución, más exiguas aún las referencias directas. El artículo 25 constitucional otorga al Estado la rectoría del desarrollo nacional para que el fomento del crecimiento económico y el empleo, así como una más justa distribución

¹¹ MANDUJANO, Ham Edgar, "Estímulos Fiscales en México", Auren, 2019, México.

del ingreso y la riqueza, permitan el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales.

Asimismo, señala que el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general, y que al desarrollo económico nacional concurrirán el sector público, el sector social y el sector privado, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

Que bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos. La ley alentará y protegerá la actividad económica que realicen los particulares y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional.

Como se puede observar de la síntesis que anotamos, no se hace referencia expresa a los estímulos fiscales, pero sí se desprende que el Estado tiene facultad expresa para impulsar la actividad económica proveyendo lo necesario para su desarrollo, lo que indudablemente da fundamento constitucional a diversos instrumentos jurídico- administrativos o financieros con los que se puede alentar la actividad económica, entre ellos, los estímulos fiscales.

El artículo 28 constitucional es trascendente en el tema de estímulos fiscales en dos sentidos diversos, el primero, en cuanto a que prohíbe las exenciones de impuestos, prohibición que fue interpretada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (...) “respecto a que la prohibición contenida en el artículo 28 en los términos y condiciones que fijan las leyes sólo puede referirse a los casos en los cuales se

trata de favorecer los intereses de determinadas personas; además, establece un verdadero privilegio no cuando, por razones de interés social o económico, se exceptúa de pagar impuestos a una categoría de personas por medio de leyes que tienen un carácter general”.¹²

Consecuentemente los estímulos fiscales se identifican con los subsidios, ya que los estímulos tienen las mismas características y requisitos constitucionales apuntados.

Es conocido que existe interpretación jurisdiccional que señala que el estímulo fiscal es un subsidio económico concedido por ley al sujeto pasivo de un impuesto, con el objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales, que no representa un desvanecimiento de la obligación tributaria, sino que ésta es asumida por el Estado. Consecuentemente, el estímulo fiscal no puede ser identificado con una exención tributaria puesto que son figuras jurídicas diferentes. ¹³

Esta interpretación jurisprudencial si se vincula con el Artículo 31 constitucional, en cuanto que éste dispone la obligación de contribuir de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lleva a temas importantes que han resultado polémicos y que demuestran la necesidad de ordenar ideas, puesto que mezcla y confunde, como más adelante se anotará, ámbitos diferentes de las finanzas públicas: lo fiscal y lo presupuestal. Esa confusión deriva de la propia legislación ordinaria que mezcla conceptos de sistemas de origen diferente, que la misma doctrina no ha precisado.

¹² CARRASCO, Iriarte Hugo, “Derecho Fiscal Constitucional”, Oxford University Press, 2007, México, P.139

¹³ Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito, Jurisprudencia V.4º J/1. IUS 2008. Registro 179585. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXI, enero 2005, p.1566.

El primer tema sería el principio de legalidad interpretado a contrario. Es decir, ante un sujeto que tiene calidad de pasivo del impuesto, toda vez que cae en la situación que describe la ley como generadora del impuesto, tiene, de acuerdo con el principio de legalidad y obligatoriedad, que pagar el impuesto. Ubicando este caso en el supuesto de que la ley no establece una exención de impuesto, evidentemente se debe cumplir con el pago.

Sin embargo, puede suceder que otra disposición legal establezca un estímulo fiscal y subsidie el pago; estrictamente no existe una exención fiscalmente hablando, pero por virtud del estímulo fiscal o subsidio, se releva del pago al sujeto pasivo original.

Por lo dicho, toda vez que el principio de legalidad obliga a contribuir en términos de ley, deberá existir otra ley de la misma jerarquía que complementando a aquélla, establezca el subsidio que quita al sujeto pasivo la obligación principal de pago.

Debe aclararse que no pierde su calidad de pasivo, porque sigue encuadrando en lo que la ley del impuesto consideró como hecho generador del mismo, pero una ley posterior que establece el subsidio o estímulo fiscal le quita la obligación de pago.

Por eso puede decirse que es trascendente el principio de legalidad a que se refiere el Artículo 31 constitucional fracción IV, ya que obliga a respetar la ley impositiva en sus términos, a menos que sea otra ley de la misma categoría la que permita variar la situación fiscal del sujeto pasivo.

Esto demuestra que las figuras jurídicas que se mencionan corresponden a principios constitucionales diferentes, por un lado, los de fomento a la economía, más vinculados al aspecto presupuestal y sustentados en los Artículos 25 y 28

constitucionales y por otra vía, los principios constitucionales de las contribuciones, con todo un andamiaje jurídico de sustento en la legislación fiscal ordinaria, derivado todo de los principios contenidos en la fracción IV del Artículo 31 constitucional.

Mezclar estos sistemas y sus correspondientes principios causa confusión en la práctica jurídica.¹⁴

El sistema fiscal en América Latina no es suficientemente progresivo y es poco eficaz en la distribución de los ingresos; es difícil reponer amortiguadores para enfrentar nuevos choques.

El Fondo Monetario Internacional (FMI) hace un llamado a los países de América Latina y el Caribe para impulsar un pacto fiscal amplio que permita respaldar a los hogares y empresas en las siguientes fases de la pandemia, y que permita ampliar la red de protección social y la mejora en la calidad de los servicios públicos.

En un documento de investigación divulgado ayer 18 de marzo, explica que el sistema fiscal de los países de América Latina no es suficientemente progresivo y es poco eficaz a la hora de la distribución de los ingresos tributarios.

Este diagnóstico en el contexto de un crecimiento anémico limita la posibilidad de reponer los amortiguadores que se requieren para que el gobierno enfrente posibles choques que podrían volver a presentarse.

¹⁴ SILVA, Meza Hector, "Los Estimulos Fiscales", UNAM, 2010, México.

En el documento expusieron que el avance del descontento social y la polarización política que ha dejado el paso de la pandemia, podrían encauzar a América Latina por una senda muy peligrosa de declive institucional y económico. De ahí la urgencia de impulsar un pacto fiscal.

Al interior del análisis, titulado “Retos para América Latina durante los siguientes episodios de la pandemia: la necesidad de un pacto fiscal” explicaron que se requieren pasos urgentes para reducir la renta ineficiente y regresiva de gastos públicos, así como la ampliación de la cobertura del ISR para personas físicas, lo que reforzaría la progresividad del sistema.

Propusieron avanzar en cambios sobre impuestos a la propiedad y ampliar las bases gravables del IVA.

En el documento, donde participaron los investigadores Mauricio Cárdenas, Luca Antonio Ricci, Jorge Roldos y Alejandro Werner, explican que los nuevos marcos fiscales, podrían incluir consejos fiscales y presupuestación multianual.

Así, se conseguirá corregir las desviaciones en las que incurrieron los gobiernos para atender la emergencia y ayudarán a anclar la deuda en el mediano plazo.

De acuerdo con el análisis, tras el despliegue de estímulos fiscales que se completó en el año de la pandemia, la deuda de los países aumentó y se requiere ahora atajar el problema a partir de dos vías: evitar un repliegue prematuro del apoyo, así como el diseño y anuncio de futuras medidas de tributación y gasto público.

Explican que al extender el apoyo a los hogares y empresas se sustenta la recuperación económica y se van sentando las bases para generar un pacto social sobre la relevancia de la consolidación fiscal futura.

La comunicación creíble de una trayectoria clara para alcanzar las medidas futuras de tributación y gasto, ayudarán a crear espacio fiscal desde ahora y dará tranquilidad a los inversionistas sobre el valor de sus inversiones.

El objetivo es restablecer la ruta hacia balances fiscales a niveles normales a mediano plazo, consignaron.

En el documento no hacen acercamientos ni diagnósticos detallados por países.

Los bajos niveles de las tasas de interés por un tiempo prolongado y el fácil acceso a los mercados permitirán mantener contenido el costo financiero de la deuda pública, explicaron.

Esto generaría un margen más amplio para continuar apuntalando la recuperación. Para complementar esta estrategia, el apoyo de las instituciones financieras internacionales podría contribuir a limitar los efectos de mercado negativos reduciendo la emisión de la deuda soberana y afianzando la credibilidad de los compromisos fiscales a mediano plazo.

En el documento explicaron que los países también podrían aprovechar el apoyo de organismos internacionales.¹⁵

Informes | SAT | Resultados de encuestas | Eficiencia para combatir o disminuir la evasión fiscal

Porcentaje de contribuyentes encuestados

Año	Trimestre	Si es eficiente / en parte	No es eficiente	No sabe / No contestó
2010	Primero	72	26	2
2010	Segundo	76	21	3
2010	Tercero	74	21	5
2010	Cuarto	74	21	5
2011	Primero	79	17	4
2011	Segundo	76	21	3
2011	Tercero	79	17	4
2011	Cuarto	77	22	1
2012	Primero	84	15	1
2012	Segundo	84	13	3
2012	Tercero	75	19	6
2012	Cuarto	77	18	5
2013	Primero	81	19	0
2013	Segundo	78	20	2
2013	Tercero	82	15	3
2013	Cuarto	73	22	5
2014	Primero	77	19	4
2014	Segundo	74	22	4
2014	Tercero	80	18	2
2014	Cuarto	75	25	0
2015	Primero	75	22	3
2015	Segundo	75	21	4
2015	Tercero	78	19	3
2015	Cuarto	83	12	5
2016	Primero	82	15	3
2016	Segundo	82	14	4
2016	Tercero	80	16	4
2016	Cuarto	79	18	3
2017	Primero	79	16	5
2017	Segundo	80	16	4
2017	Tercero	79	16	5
2017	Cuarto	81	13	6
2018	Primero	79	15	6
2018	Segundo	74	23	3
2018	Tercero	77	20	3
2018	Cuarto	77	20	3
2019	Primero	71	24	5
2019	Segundo	78	17	5
2019	Tercero	76	20	4
2019	Cuarto	79	19	2
2020	Primero	79	19	2
2020	Segundo	73	24	3
2020	Tercero	77	21	2
2020	Cuarto	79	18	3

Fuente: SAT - Estudios y Encuestas de Opinión Pública 2020. Margen de error estadístico asociado de +/- 3.5% y nivel de confianza del 95%.

* Cifras preliminares.

Fuente: SAT.

El Servicio de Administración Tributaria ha trabajado intensamente para evitar una caída de los ingresos tributarios a pesar del difícil entorno económico provocado por la pandemia de Covid-19. Esto ha sido posible gracias al compromiso de las y los miles de contribuyentes que han cumplido con sus obligaciones fiscales. Esto se ha reflejado en los resultados al cierre del primer trimestre de este año para la recuperación económica del país.

¹⁵ MORALES, Yolanda, “FMI: un pacto fiscal en AL para respaldar a hogares y empresas”, El Economista, 2021, México.

Ingresos del Gobierno Federal, enero - marzo 2021

(MILLONES DE PESOS)

Concepto	Enero - Marzo*				TCR		% Avance LIF
	2019	2020	LIF	2021	2019	2020	
TRIBUTARIOS	857,996	1,004,733	995,849	1,022,047	11.1	-1.8	103
ISR	464,295	542,597	573,031	573,792	15.3	2.1	100
IVA	243,418	297,758	266,752	302,583	16.0	-1.9	113
IEPS	121,595	131,511	124,870	114,639	-12.1	-15.9	92
COMERCIO EXTERIOR	16,836	14,564	14,872	16,127	-10.6	6.9	108
ACCESORIOS	7,864	14,268	0	11,300	34.0	-23.6	n.a.
OTROS IMPUESTOS**	3,988	4,035	16,324	3,608	-15.6	-13.7	22

Cifras preliminares SHCP-SAT/

*Marzo en flujo de efectivo al día 31 Cifras preliminares del día 31 de marzo pueden sufrir un ajuste en razón de que aún no se cuenta con las cifras definitivas que proporcionan las instituciones bancarias por la transmisión de sistemas.

**Incluye ISAN, ISEDI Y Contribuciones no Comprendidas.

Los ingresos tributarios obtenidos al primer trimestre de 2021 permitieron alcanzar un cumplimiento de 103% respecto de la meta establecida en la Ley de Ingresos de la Federación para el primer trimestre, es decir, se obtuvieron 26 mil 198 mdp más que lo previsto en el paquete económico de 2021.

Como antecedente, el primer trimestre de 2020 fue histórico en la recaudación de ingresos tributarios, pues se alcanzaron 1 millón 004 mil 733 mdp, lo que significó un incremento de 13.3% en términos reales, en comparación con el mismo periodo de 2019, gracias a pagos anticipados en IEPS de tabaco adicionales a la regularización de algunos grandes contribuyentes. Cabe recordar que el primer trimestre de 2020 la actividad económica fue normal y este trimestre continúa siendo afectado por la pandemia y la actividad intermitente de miles de empresas.

Ingresos del Gobierno Federal, enero - marzo 2021

(MILLONES DE PESOS)

Concepto	Año		Variación nominal	TCR
	2020	2021		
TOTAL TRIBUTARIOS	1,004,733	1,022,047	17,314	-1.8
IMPUESTOS INTERNOS	768,976	790,320	21,344	-0.8
COMERCIO EXTERIOR	235,758	231,727	-4,030	-5.1
IVA	157,503	172,593	15,090	5.8
IEPS	63,374	42,752	-20,622	-34.9
IEPS NO PETROLERO	1,950	1,603	-347	-20.6
COMBUSTIBLES AUTOMOTRICES	60,891	40,584	-20,306	-35.7
COMBUSTIBLES FÓSILES	534	565	31	2.1
OTROS IMPUESTOS	14,881	16,382	1,501	6.3
INGRESOS TRIBUTARIOS SIN IEPS DE COMBUSTIBLES	943,843	981,463	37,620	0.4

Cifras preliminares SHCP-SAT/

*Marzo en flujo de efectivo al día 31. Cifras preliminares del día 31 de marzo pueden sufrir un ajuste en razón de que aún no se cuenta con las cifras definitivas que proporcionan las instituciones bancarias por la transmisión de sistemas.

El fortalecimiento en la recaudación de impuestos internos se mantiene de manera sostenida con un incremento nominal de 21 mil 344 mdp, de tal forma que, en el primer trimestre de 2021, sin considerar los IEPS causados por la importación de combustibles, los ingresos tributarios aumentaron un 0.4% en términos reales respecto al primer trimestre de 2020. El impacto negativo en la recaudación de ingresos tributarios se concentra en el IEPS por la importación de combustibles automotrices, el cual disminuyó en 20 mil 306 mdp respecto al primer trimestre de 2020, lo que equivale a un 35.7%.

Esta situación se presenta debido al **contrabando bronco y técnico de combustibles**. El **contrabando bronco** es el realizado por la **delincuencia y el crimen organizado**, que además de tener un impacto negativo en la recaudación, afecta la competencia leal en el mercado con las y los empresarios, así como con Pemex; mientras que, el **contrabando técnico**, lo realizan las y los **evasores fiscales** mediante la falsedad en la declaración de las fracciones arancelarias del tipo de combustible que importan para disminuir el pago de sus contribuciones.

Por tratarse de un asunto en el que está involucrado el crimen organizado, **que no se puede resolver únicamente a través del SAT**, existe un trabajo de inteligencia en materia de seguridad nacional coordinado por las fuerzas armadas en el que participan además, **Guardia Nacional, Fiscalía General de la República y las áreas de Aduanas, Auditoría Fiscal y Comercio Exterior del SAT**, que actúan en operativos para la detección en flagrancia de los delitos de contrabando; de ahí la importancia de incorporar en Aduanas, personal en retiro de SEDENA y SEMAR.

Las acciones que son competencia del SAT para aumentar la recaudación y compensar la evasión y elusión fiscal derivada del contrabando técnico, se focalizan en la puesta en marcha del **Plan Maestro de Grandes Contribuyentes**, así como en la promoción del cumplimiento de las obligaciones fiscales mediante acciones persuasivas y de vigilancia; así como en futuras simplificaciones fiscales para evitar la evasión y elusión fiscal.

Padrón | Por sector de actividad económica

Número de contribuyentes activos

Año	Trimestre	Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza
2011	Primero	2,528,436
2011	Segundo	2,573,428
2011	Tercero	2,610,779
2011	Cuarto	2,726,108
2012	Primero	2,760,096
2012	Segundo	2,779,147
2012	Tercero	2,879,533
2012	Cuarto	2,900,202
2013	Primero	2,933,726
2013	Segundo	2,962,976
2013	Tercero	3,009,960
2013	Cuarto	3,038,114
2014	Primero	3,064,743
2014	Segundo	3,113,744
2014	Tercero	3,156,349
2014	Cuarto	3,204,710
2015	Primero	3,275,473
2015	Segundo	3,315,766
2015	Tercero	3,293,576
2015	Cuarto	3,326,570
2016	Primero	3,359,461
2016	Segundo	3,396,111
2016	Tercero	3,426,159
2016	Cuarto	3,458,407
2017	Primero	3,493,046
2017	Segundo	3,504,435
2017	Tercero	3,532,559
2017	Cuarto	3,561,672
2018	Primero	3,594,685
2018	Segundo	3,596,572
2018	Tercero	3,621,852
2018	Cuarto	3,624,280
2019	Primero	3,646,524
2019	Segundo	3,664,668
2019	Tercero	3,681,026
2019	Cuarto	3,698,888
2020	Primero	3,710,277
2020	Segundo	3,719,697
2020	Tercero	3,733,710
2020	Cuarto	3,714,999

* Cifras preliminares.

Fuente: SAT.

2.5 Estímulos Fiscales por Adquisición de diésel

En México, el sector primario constituye una actividad económica que contribuye de manera significativa al Producto Interior Bruto (PIB) de la nación. Su importancia es fundamental para el conjunto de la sociedad mexicana ya que crea multitud de puestos de trabajo y es la base de otros sectores económicos.

Además, debemos tener en cuenta que el desarrollo del sector primario garantiza un objetivo prioritario de todos los Estados: la suficiencia alimentaria.

Por estas razones, debemos conocer en profundidad el régimen fiscal que regula este sector, tan importante para el desarrollo de la economía mexicana.¹⁶

Resulta importante comentar, que en los últimos años el acreditamiento que el sector puede llevar a cabo por el IEPS pagado en la adquisición de diésel en actividades agropecuarias ha sido improcedente, debido a que la Ley de Ingresos de la Federación, establece que cuando la tasa por la en la enajenación de diésel a que se refiere el Art. 2-A de la respectiva ley, sea igual o menor a cero, situación que se ha presentado.

¹⁶ Corporación Financiera de Desarrollo, “El sector primario en México: Importancia, tributación y beneficios fiscales”, 2020, México.

No obstante, lo anterior, desde el pasado mes de octubre en algunas entidades del país la tasa de enajenación antes señalada ha sido superior a cero, por lo que procederá el acreditamiento o devolución antes referida.¹⁷

A nivel más específico la interdependencia económica tiene profundas implicaciones en materia tributaria, en especial, en tres aspectos:

a) El importante aumento en la movilidad de los factores, particularmente el factor capital, se torna muy sensitivo a las diferencias de tratamiento fiscal, afectando las bases impositivas.

b) La creciente dificultad en determinar y recaudar impuestos en actividades llevadas a cabo fuera de la jurisdicción del país, especialmente en el caso de los bienes intangibles.

c) El aumento en la complejidad del proceso de administración tributaria que demanda nuevos instrumentos y un nivel de información cada vez mayor para la recaudación de impuestos lo que requiere una amplia cooperación entre jurisdicciones.

En conclusión, en la medida que las economías se vuelven más integradas, la tributación tiene un papel más importante en las estrategias globales de las empresas. Diferencias en las legislaciones y en las administraciones tributarias (estructuras, bases, tasas, cumplimiento, debido proceso, y tratados) tienen cada vez más importancia y pueden resultar en elusión o evasión. La reacción de los gobiernos puede llevar a la competencia y a la degradación fiscal.

¹⁷ CAVAZOS, Ortiz Marcial A. "Aspectos Fiscales Importantes del Régimen Agropecuario", Fiscoactualidades, No. 21, 2014, p.15

Ello plantea el desafío de ver cómo van a responder los gobiernos a la necesidad de compatibilizar el creciente proceso de integración de las economías, por una parte, con la orientación de sus políticas tributarias nacionales, por la otra.

La creciente interdependencia entre las economías nacionales genera una menor tolerancia para la divergencia entre las políticas nacionales y por ende, la necesidad de mayor coordinación internacional. En particular, en materia tributaria el conflicto potencial entre una mayor actividad económica transnacional y el deseo de mantener políticas económicas flexibles han creado tensiones entre los policymakers.¹⁸

En nuestra Ley de ingresos de la federación nos señala en el artículo 16. Durante el ejercicio fiscal de 2021, se estará a lo siguiente:

A. En materia de estímulos fiscales:

I. Se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades empresariales, que obtengan en el ejercicio fiscal en el que adquieran el diésel o el biodiésel y sus mezclas, ingresos totales anuales para los efectos del impuesto sobre la renta menores a 60 millones de pesos y que para determinar su utilidad puedan deducir dichos combustibles cuando los importen o adquieran para su consumo final, siempre que se utilicen exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos, consistente en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación de dichos combustibles, en términos del artículo 2o.,

¹⁸ BARREIX, Alberto, Villela Luiz, “Los desafíos de política tributaria relacionados con la integración económica regional”, BIP,2003, México, p.10.

fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o numeral 2, según corresponda al tipo de combustible, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, así como el acreditamiento del impuesto a que se refiere el numeral 1, subinciso c) o numeral 2 citados, que hayan pagado en su importación.

El estímulo será aplicable únicamente cuando se cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

El estímulo no podrá ser aplicable por las personas morales que se consideran partes relacionadas de acuerdo con el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Para los efectos de este párrafo, no se considerarán dentro de los ingresos totales, los provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

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

Adicionalmente, para que proceda la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiésel o sus mezclas, en el que se consigne la cantidad de cada uno de los combustibles que se contenga en el caso de las mezclas y tratándose del comprobante fiscal de adquisición, deberá contar también con el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible y deberá recabar de su proveedor una copia del pedimento de importación citado en el comprobante. En caso de que

en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal de adquisición no se asienten los datos mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, no procederá la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas.

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

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

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

impuesto correspondiente al artículo 2o.-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, incluido dentro del precio señalado.

El acreditamiento a que se refiere la fracción anterior podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera el diésel o biodiésel y sus mezclas, utilizando la forma oficial que mediante reglas de carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria; en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

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

Las personas a que se refiere el párrafo anterior que podrán solicitar la devolución serán únicamente aquellas 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 2020. En ningún caso el monto de la devolución podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales por cada persona física, salvo que se trate de personas físicas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de las Secciones I o II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la

Renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales.

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

Las personas morales que podrán solicitar la devolución a que se refiere esta fracción serán aquellas 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 2020, por cada uno de los socios o asociados, sin exceder de doscientas veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización vigente en el año 2020. El monto de la devolución no podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que exceda en su totalidad de 7,884.96 pesos mensuales, salvo que se trate de personas morales que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de los artículos 74 y 75 del Capítulo VIII del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que en este último caso exceda en su totalidad de 14,947.81 pesos mensuales.

La devolución correspondiente deberá ser solicitada trimestralmente en los meses de abril, julio y octubre de 2021 y enero de 2022.

Las personas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción deberán llevar un registro de control de consumo de diésel o de biodiésel y sus mezclas, en el que asienten mensualmente la totalidad del diésel o del biodiésel y sus mezclas que utilicen para sus actividades agropecuarias o silvícolas en los términos de la fracción

I de este artículo, en el que se deberá distinguir entre el diésel o el biodiésel y sus mezclas que se hubiera destinado para los fines a que se refiere dicha fracción, del diésel o del biodiésel y sus mezclas utilizado para otros fines. Este registro deberá estar a disposición de las autoridades fiscales por el plazo a que se esté obligado a conservar la contabilidad en los términos de las disposiciones fiscales.

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

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

Los derechos previstos en esta fracción y en la fracción II de este artículo no serán aplicables a los contribuyentes que utilicen el diésel o el biodiésel y sus mezclas en bienes destinados al autotransporte de personas o efectos a través de carreteras o caminos.¹⁹

Los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, que obtengan en el ejercicio fiscal ingresos totales

¹⁹ Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal 2021, Artículo 16, 25 de noviembre del 2020.

anuales para los efectos del ISR menores a 60 millones de pesos, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal que les corresponda conforme a lo dispuesto en el artículo 16, apartado A, fracción II, último párrafo de la LIF, contra el ISR propio causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera combustible, o contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros en el mismo.

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

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

Para los efectos del artículo 16, apartado A, fracción I, primer párrafo de la LIF, cuando los ingresos totales anuales obtenidos por los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de la presente regla excedan en cualquier momento del ejercicio de 60 millones de pesos, dejarán de aplicar desde el inicio del ejercicio el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere esta regla, por lo cual deberán presentar declaraciones complementarias de los meses anteriores y, en su caso, enterar la diferencia del impuesto no cubierta con su respectiva actualización y recargos. El impuesto que resulte se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se presentó la declaración en la que se aplicó el estímulo fiscal

hasta el mes en el que se efectúe el pago correspondiente, de conformidad con el artículo 17-A del CFF, además, el contribuyente deberá cubrir los recargos por el mismo periodo de conformidad con el artículo 21 del Código citado.

Los contribuyentes que inicien actividades podrán aplicar lo dispuesto en el primer y segundo párrafos de esta regla, cuando estimen que sus ingresos totales anuales del ejercicio no excederán el monto establecido en el artículo 16, apartado A, fracción I, primer párrafo de la LIF. Cuando en el ejercicio inicial realicen operaciones por un periodo menor a doce meses, para determinar el monto citado, dividirán los ingresos obtenidos entre el número de días que comprenda el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días. Si la cantidad obtenida excede del monto referido la facilidad del primer y segundo párrafos de esta regla se dejará de aplicar desde el inicio del ejercicio y se estará a lo dispuesto en el tercer párrafo de esta.²⁰

2.6 Estrategia para la recaudación fiscal 2020 y 2021

Es importante señalar que en La Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos en su artículo 39 nos hace referencia en los estímulos fiscales que serán los que apruebe el Congreso de la Unión, y la Cámara de Diputados, respectivamente, con aplicación durante el periodo de un año, a partir del 1 de enero.

Artículo 40.- El proyecto de Ley de Ingresos contendrá:

II. El proyecto de decreto de Ley de Ingresos, el cual incluirá:

²⁰ Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2021, 1.4, DOF: 30/03/2021, México.

d) En su caso, disposiciones generales, regímenes específicos y estímulos en materia fiscal, aplicables en el ejercicio fiscal en cuestión;²¹

La Ley de Ingresos deberá ser aprobada por la Cámara de Diputados a más tardar el 20 de octubre y, por la Cámara de Senadores, a más tardar el día 31 del mismo mes.

El Presupuesto de Egresos deberá ser aprobado únicamente por la Cámara de Diputados, a más tardar el 15 de noviembre. La Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación deberán publicarse en el Diario Oficial de la Federación a más tardar 20 días naturales después de aprobados.

La Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación, deberán ser publicados en el Diario Oficial de la Federación antes del 5 de diciembre. En el transcurso de los siguientes 10 días hábiles posteriores a la publicación del Presupuesto de Egresos en el Diario Oficial de la Federación, el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda, deberá comunicar a dependencias y entidades, la distribución de sus presupuestos aprobados por unidad responsable, debiéndose enviar copia del comunicado a la Cámara de Diputados.

De igual manera, cada dependencia y entidad deberá comunicar internamente a sus respectivas áreas, la distribución correspondiente, a más tardar en cinco días hábiles, una vez recibida la comunicación por parte de la Secretaría de Hacienda. Por su parte, la Secretaría de Hacienda, dentro de los 15 días hábiles posteriores a la publicación del Presupuesto de Egresos, deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación el monto y la calendarización del gasto federalizado, lo que tiene por

²¹ Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, Artículo 39-40, 30 de marzo del 2006, México.

objetivo apoyar el proceso de planeación del gasto público, tanto en las entidades federativas, como en los municipios.

El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda, deberá enviar a la Cámara de Diputados, a más tardar 20 días naturales después de publicado el Presupuesto de Egresos en el Diario Oficial de la Federación, todos los tomos y anexos del Presupuesto, con las modificaciones respectivas, que conformarán el Presupuesto aprobado.

Cada seis años, en el correspondiente a la terminación de su encargo del Ejecutivo Federal, éste deberá elaborar anteproyectos de la iniciativa de la Ley de Ingresos y del proyecto de Presupuesto de Egresos, para que el Presidente Electo, los presente a la Cámara de Diputados, a más tardar el 15 de diciembre del mismo año.²²

Los ingresos públicos se dividen en dos grandes rubros: I) los ingresos ordinarios, que son recaudados en forma regular por el Estado, tales como: los impuestos; los derechos; los ingresos por la venta de bienes y servicios de los organismos y empresas paraestatales, etc.; y, II) los ingresos extraordinarios, que son recursos que no se obtienen de manera regular por parte del Estado, tales como la enajenación de bienes nacionales, contratación de créditos externos e internos (empréstitos) o emisión de moneda por parte del Banco de México.

Este ordenamiento tiene vigencia de un año, a partir del primero de enero hasta el 31 de diciembre, y debe presentarse ante el Congreso de la Unión a más tardar el 8 de septiembre de cada año anterior a su vigencia.

²² RUIZ, Ramírez Héctor, "El Paquete Económico Mexicano. Contenido y plazos de aprobación" Observatorio de la Economía Latinoamericana, No. 190, 2013, México.

De acuerdo con la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, la Ley de Ingresos deberá ser aprobada por la Cámara de Diputados a más tardar el 20 de octubre y por la Cámara de Senadores a más tardar el 31 de octubre. Estipula que tendrá que contener la siguiente información:

1. Exposición de motivos donde se señale: la política de ingresos del Ejecutivo Federal; montos de ingresos en los últimos cinco ejercicios fiscales; estimación de los ingresos para el año que se presupuesta y las metas objetivo de los siguientes cinco ejercicios fiscales; explicación para el año que se presupuesta sobre los gastos fiscales, incluyendo los estímulos, así como los remanentes de Banco de México y su composición; propuesta de endeudamiento neto para el año que se presupuesta y las estimaciones para los siguientes cinco ejercicios fiscales.

Asimismo, deberá incluir la evaluación de la política de deuda pública de los ejercicios fiscales anterior y en curso; la estimación de las amortizaciones para el año que se presupuesta y el calendario de amortizaciones de los siguientes ejercicios fiscales; la estimación del saldo histórico de los requerimientos financieros del sector público para el año que se presupuesta y los siguientes cinco ejercicios fiscales.

2. El Decreto incluirá: la estimación de ingresos del Gobierno Federal, de las entidades de control directo, así como los ingresos provenientes de financiamiento; las propuestas de endeudamiento neto del Gobierno Federal, de las entidades y de la Ciudad de México, así como la intermediación financiera, en los términos de los artículos 73 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

De igual manera, un apartado que señale el saldo total de la deuda contingente derivada de proyectos de inversión productiva de largo plazo, los ingresos derivados de dichos proyectos, así como, en su caso, los nuevos proyectos a contratar y su monto, por entidad y por tipo de inversión, en los términos de esta Ley y de la Ley

General de Deuda Pública.

En su caso, disposiciones generales, regímenes específicos y estímulos en materia fiscal, aplicables en el ejercicio fiscal en cuestión; disposiciones en materia de transparencia fiscal e información que se deberá incluir en los informes trimestrales; aprovechamiento por rendimientos excedentes de Petróleos Mexicanos y organismos subsidiarios o de la contribución que por el concepto equivalente, en su caso, se prevea en la legislación fiscal. Asimismo, contendrá la estimación de los ingresos que generen la Comisión Reguladora de Energía.

La Comisión Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Seguridad Industrial y de Protección al Medio Ambiente del Sector Hidrocarburos, derivados de las contribuciones y aprovechamientos que cobren por la prestación de sus servicios.

3. Ingresos por Financiamiento. En caso de considerarse este rubro, se deberán incluir: ingresos por financiamiento; saldo y composición de la deuda pública y el monto de los pasivos; saldo y composición de la deuda del Gobierno Federal y el impacto sobre la misma del techo de endeudamiento solicitado diferenciando el interno del proveniente del exterior; saldo y composición de la deuda de las entidades y el impacto sobre la misma del techo de endeudamiento solicitado, diferenciando el interno y el externo.

De igual forma, la justificación del programa de financiamiento al sector privado y social, las actividades de fomento y los gastos de operación de la banca de desarrollo, así como los fondos de fomento y fideicomisos públicos; previsión de que, en caso de otorgarse avales y garantías, éstos se ajustarán a lo dispuesto en la normatividad aplicable; memorias de cálculo con las que se efectuaron las

estimaciones presentadas; proyecciones de las amortizaciones y disposiciones a tres años en adición al ejercicio fiscal de que se trate.²³

2.7. Objetivos de la recaudación fiscal 2020 y 2021

La obtención de materias primas es el rasgo característico del sector primario, que es el sector de la economía que comprende justamente el aprovechamiento de los recursos agrícolas, pecuarios, pesqueros, forestales etcéteras.

La estabilidad económica y alimentaria de los países, depende en gran parte de su sector primario. En México la gran diversidad de microclimas distribuidos en todo el territorio nacional hace que podamos producir gran variedad de alimentos, pues las características apropiadas para cultivos con alta resistencia a la falta de agua como las cactáceas son viables en las zonas áridas de nuestro país, mientras que, por otro lado, en las zonas tropicales puede darse perfectamente las condiciones necesarias para la producción de plátano, piña, cítricos entre otros cultivos.

En cuanto a la ganadería, considerando también dentro del sector primario en México, los estados del norte se han caracterizado por su excelente mantenimiento de producción pecuaria que garantiza carne de calidad para los mexicanos, pero no solo eso, sino también la distribución de productos de origen animal indispensables en la canasta básica tales como: leche, huevo, miel, lana y mucho más.

Por otro lado, la pesca es una práctica viable y extendida, ya que México al contar con extensas regiones litorales, puede mantener una producción estable de

²³ Sistema de Información Legislativa, Ley de Ingresos, 2021, México.

productos del mar, incluso en regiones en donde se establecen vedas para la pesca de ciertos productos marinos, se implementan granjas acuícolas que permiten que se pueda seguir produciendo, sin necesidad de alterar los ciclos naturales de los ecosistemas acuáticos.

Conocer y valorar nuestro sector primario marcará la diferencia a la hora de analizar los factores económicos y de desarrollo que mantiene nuestro país.²⁴

²⁴ Servicio de Información Agroalimentaria y Pesquera, Gobierno de México, 2021. México.

CAPÍTULO III

AGAPES

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 “Efectos negativos de limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas a 60 millones de ingresos totales en el ejercicio fiscal 2021”, pasemos 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 “Efectos negativos de limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas a 60 millones de ingresos totales en el ejercicio fiscal 2021” .

3.1 Definición de AGAPES

En materia fiscal el sector primario, que comprende las actividades: agricultura, ganadería, pesca y silvicultura se le conoce como AGAPES. Se entenderá por actividades empresariales de los AGAPES las siguientes:

- 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 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.
- 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 estas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- Silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de estos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

La Ley del Impuesto sobre la Renta establece un régimen fiscal con beneficios y estímulos, el tratamiento fiscal se presenta en un apartado denominado “Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras”, aplicable únicamente a las personas con actividades exclusivas.

Aunado a esto conoceremos también el concepto de Agricultor que es toda persona física o moral, propietaria o no de los elementos de producción, que habitualmente y como principal actividad, realice por cuenta propia las funciones de dirección y administración de una explotación agrícola. Diferenciándolo así del productor agrícola especializado que es aquel que dedique su actividad predominante a un cultivo o rama especiales de la economía agrícola, relacionados con un tipo de explotación determinado.

Adicionalmente he de mencionar que el Régimen de AGAPES se encuentra conformado por los siguientes tipos de Personas Físicas y Morales:

- 1) Personas Morales del Derecho Agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas (Ejidos y Comunidades, Sociedades Rurales tales como Uniones de ejidos o comunidades, Asociaciones Rurales de Interés Colectivo y Sociedades de Producción Rural).
- 2) Sociedades Cooperativas de Producción
- 3) Demás Personas Morales
- 4) Personas morales dedicadas a actividades pesqueras
- 5) Personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras
- 6) Actos Jurídicos.

Donde he de destacar que uno de los requisitos que establece la ley para que las personas mencionadas anteriormente, puedan tributar como AGAPES es tener una actividad Exclusiva, no preponderante, lo que implica que su diferencia entre estos conceptos es:

Actividad Exclusiva: Se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aquéllos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.²⁵

Actividad Preponderante: Se considera actividad preponderante aquella actividad económica por la que, en el ejercicio de que se trate, el contribuyente obtenga el ingreso superior respecto de cualquiera de sus otras actividades.²⁶

²⁵ Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 74

²⁶ Código Fiscal de la Federación, Artículo 45

A grandes rasgos, esto es lo que define a un AGAPE, pero ¿Por qué nace este régimen fiscal?

3.2 Antecedentes de los AGAPES

El régimen simplificado entro en vigor en 1989, dicho régimen era opcional, se convirtió obligatorio el año de 1991 para los contribuyentes del sector primario (Agricultura, ganadería, pesca, y silvicultura).

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

En 1998, Las personas físicas con microindustrias, servicios o comercio en pequeño, dejan de tributar dentro de este régimen, quedando únicamente los sectores agrícola, silvícola, ganadero y autotransporte.

La reforma de 2002 se dejó un capítulo especial dentro del título las personas morales del régimen simplificado considerando a los mismos sectores en la ley que existían en 1989.

En el ejercicio fiscal 2008 se conservó la misma línea en materia de actividades agropecuarias, señalándose cambios respecto a la tasa aplicable y en materia de facilidades administrativas, incluyendo la aparición del IETU y el IDE

En 2010, se incluyó una disminución adicional en el ISR, respecto a la deducción que ya existía, con dicha disposición se pretendía desaparecer paulatinamente ese estímulo.

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

Fue en octubre 2013 mediante la Gaceta Parlamentaria donde el Ejecutivo Federal propone en la Iniciativa que se dictamina eliminar el régimen simplificado, en el cual tributan las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros; a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras; así como las constituidas como empresas integradoras. Con esta medida, se eliminarían los beneficios de exención, la tasa reducida y las facilidades administrativas aplicables a dicho régimen.

El régimen simplificado, a diferencia del régimen general de las personas morales, operaba sobre una base de efectivo, en el que las inversiones se pueden deducir como gasto siempre que los ingresos anuales de los contribuyentes no excedan de 10 millones de pesos. Asimismo, los contribuyentes sujetos a este régimen podían llevar contabilidad simplificada y el SAT puede otorgarles facilidades administrativas para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, mediante las cuales se permite que estos contribuyentes realizaran deducciones de erogaciones sin documentos comprobatorios que cumplan con los requisitos fiscales.

El Ejecutivo Federal expuso que lo anterior genera una distorsión en el ISR en virtud de que contribuyentes que obtienen un monto de utilidad igual, al pertenecer a distintos sectores de actividad, enfrentan cargas fiscales diferentes. Además, se

afecta la neutralidad del sistema tributario, toda vez que se introducen distorsiones que hacen que la inversión no necesariamente se destine a aquellas actividades en donde resulta más productiva.

No obstante, la Iniciativa que se dictamino reconoce que determinados grupos de contribuyentes aún presentan diversas dificultades organizativas, como es el caso de los coordinados o personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes, personas físicas o morales, realizan actividades de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros o complementarias a dichas actividades y tienen activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades.

En tal sentido, se propuso que las personas físicas y morales que a la entrada en vigor de la Ley cuya emisión se planteo integraban un coordinado, continúen cumpliendo sus obligaciones fiscales a través de la persona moral, siempre que ésta aplique el régimen en base flujo establecido para las personas físicas con actividades empresariales. En este contexto, el ISR del ejercicio lo calculará y enterará la persona moral por cada uno de sus integrantes, sin que ello represente que puedan continuar aplicando los beneficios contenidos en el Título II, Capítulo VII de la Ley que se propone abrogar, ya que se trata de facilitar el pago del impuesto y no de una reducción de la carga tributaria.

El homologar la tasa del ISR del sector primario con la del régimen general.

En atención a la propuesta de eliminar el régimen simplificado en la Iniciativa sujeta a dictamen, el Ejecutivo Federal planteo no mantener el tratamiento fiscal aplicable al sector primario, con lo cual se pretende otorgar un tratamiento igualitario entre el sector primario y el régimen general y erradicar posibles controversias basadas en

el argumento de una transgresión al principio de equidad tributaria, así como las distorsiones generadas en el sistema impositivo a causa de esa distinción.

En su vigésima quinta cláusula de ya mencionada Gaceta nos menciona:

La iniciativa propuesta por el Ejecutivo Federal plantea eliminar el régimen simplificado aplicable, entre otros sectores, a las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, así como los beneficios de exención, tasa reducida y facilidades administrativas, cuya permanencia no se justifica, argumentando que este régimen preferencial otorga diversos beneficios que generan inequidad, ya que contribuyentes que obtienen un monto de utilidad igual, al pertenecer a distintos sectores de actividad, enfrentan cargas fiscales diferentes.

Lo anterior, considerando que los contribuyentes del sector primario han gozado de una serie de beneficios particulares otorgados a través de diferentes instrumentos de política fiscal, como son:

- 1) La reducción del ISR en un 30%.
- 2) La exención en el ISR para las personas morales hasta por 20 salarios mínimos anuales del área geográfica del contribuyente por cada uno de sus socios o asociados, siempre que no exceda de 200 veces el salario mínimo correspondiente al área geográfica del Distrito Federal.
- 3) La exención en el ISR para personas físicas hasta por un nivel de ingresos de 40 salarios mínimos anuales del área geográfica del contribuyente.

Esta Comisión Dictaminadora coincide con el Ejecutivo Federal en la propuesta de reducir los beneficios y eliminar los tratamientos preferenciales que generan distorsiones e inequidad, a efecto de lograr un tratamiento más igualitario entre los distintos sectores de contribuyentes, y lograr el fortalecimiento del sistema fiscal.

No obstante, lo anterior, del análisis realizado a la propuesta en comento y escuchando a los diferentes sectores de contribuyentes y representantes de las agrupaciones de los contribuyentes que realizan actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, la que Dictamina considera que en el caso del sector primario aún se presentan diversas dificultades administrativas para cumplir con sus obligaciones fiscales, considerando además las formas de organización de este sector de contribuyentes que están constituidas bajo la figura de personas morales, sociedades cooperativas, así como personas morales de derecho agrario, en las cuales la persona moral encargada de agrupar a los diversos contribuyentes que la integran, cumple por cuenta de cada uno de sus integrantes con sus obligaciones fiscales. Por lo que el eliminar la determinación del impuesto sobre la renta conforme al esquema en base de flujo, aun cuando permitiría fortalecer el sistema fiscal haciéndolo más equitativo y general, también podría generar efectos negativos para el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias.

Dadas las características particulares de operación de los contribuyentes del sector primario, un gran número de proyectos de inversión requieren un largo periodo para su maduración, lo que provocaría que la acumulación y deducción de ingresos y gastos bajo el esquema de devengado impacte al sector, en la medida que únicamente deducirían sus costos de producción hasta el momento en que inicie el retorno del proyecto, lo que limita la generación de pérdidas fiscales en los primeros años del proyecto que pudieran disminuirse de las utilidades y por lo tanto se reduzca la liquidez del sector por el pago del impuesto sobre la renta.

De igual forma es frecuente que los contribuyentes del sector primario operen celebrando contratos mediante los cuales anticipan la venta de su producción, y que bajo el esquema de devengado estarían obligados a acumular la totalidad de la contraprestación pactada y por lo tanto pagar el impuesto sobre la renta correspondiente sin que necesariamente se hubiera registrado el ingreso, afectando su liquidez.

Tomando en cuenta lo expuesto anteriormente, la que Dictamina considera adecuado modificar la propuesta del Ejecutivo que pretende que las personas morales que se dediquen exclusivamente a la realización de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras para efectos de determinar el impuesto sobre la renta correspondiente acumulen y deduzcan sus ingresos y erogaciones conforme al esquema de devengado, y restablecer el esquema base de flujo de efectivo contenido en la Ley del ISR que se abroga, a efecto de que acumulen sus ingresos y deduzcan sus gastos en el momento en que los mismos sean efectivamente percibidos o erogados. Además, el esquema de base de flujo de efectivo permite eliminar los ajustes por inflación que deben realizar las personas morales del régimen general respecto de los ingresos en crédito que tuvieran y sobre los cuales ya hubieran pagado el impuesto, simplificando para este sector la determinación del impuesto sobre la renta.

Con base en las anteriores consideraciones y a fin de evitar problemas de capitalización, falta liquidez y pérdidas, en empresas del sector agropecuario que pudieran limitar la oferta de productos del campo y para no generar efectos negativos para el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias, la que Dictamina considera conveniente que las personas físicas y morales que a la entrada en vigor de la nueva Ley del ISR tributaban en forma individual o como integrantes de una persona moral en el Régimen Simplificado, continúen

cumpliendo sus obligaciones fiscales en base a flujo establecido para las personas físicas con actividades empresariales.

Asimismo, que se continúen otorgando algunos de los beneficios que actualmente goza el sector primario, pero acotándolos, conforme a lo siguiente:

1. La exención en el ISR para las personas morales hasta por 20 salarios mínimos anuales del área geográfica del contribuyente por cada uno de sus socios o asociados, siempre que no exceda de 200 veces el salario mínimo correspondiente al área geográfica del Distrito Federal, elevado al año.
2. La exención en el ISR para el caso de personas físicas será hasta por 40 salarios mínimos anuales del área geográfica del contribuyente.
3. Las personas morales con ingresos que excedan al monto de la exención que le corresponda de acuerdo con el número de socios y hasta 338 salarios mínimos anuales, adicionalmente podrán aplicar una reducción del ISR de 30%, de tal forma que la tasa del impuesto que enfrenten sea del 21%.
4. Las personas físicas con ingresos de más de 40 salarios mínimos anuales del área geográfica del contribuyente y hasta 338 salarios mínimos anuales, aplicarán la exención de hasta 40 salarios mínimos anuales y por el excedente podrán aplicar una reducción del ISR de 40%, de tal forma que la tasa del impuesto que enfrenten sea del 21%.
5. Las personas físicas y morales con ingresos superiores a 338 salarios mínimos anuales podrán aplicar la exención y reducción hasta los límites referidos en los numerales que anteceden, y por el excedente de 338 salarios mínimos anuales no podrán aplicar reducción alguna del ISR
6. Facultar al Servicio de Administración Tributaria para otorgar facilidades

administrativas al sector primario para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.²⁷

Es importante no dejar de observar los nuevos requisitos a los que debemos estar atentos, sobre las nuevas disposiciones no se permiten a los contribuyentes que se dediquen a la compraventa de ganado entrar en este régimen.

3.3 Régimen Fiscal de AGAPES

Este régimen nos menciona que deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido, los siguientes contribuyentes:

I. Las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades

agrícolas, ganaderas o silvícolas, las sociedades cooperativas de producción y las demás

personas morales, que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

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

III. Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras.²⁸

²⁷ Gaceta Parlamentaria, Número 3887-IX

²⁸ Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 74, 2013

Una vez que nuestra Ley nos hace menciones de quienes podrán figurar en este régimen fiscal, nos surge una pregunta ¿Cuáles son las personas morales de Derecho Agrario?

Para poder conocer esto la Ley Agraria nos hace referencia los Ejidos o comunidades que nos los conceptualizan de la siguiente forma;

Artículo 9.- Los núcleos de población ejidales o ejidos tienen personalidad jurídica y patrimonio propio y son propietarios de las tierras que les han sido dotadas o de las que hubieren adquirido por cualquier otro título.²⁹

Siendo también los Ejidos parte de este Régimen, los cuales pueden constituirse en grupos siempre y cuando tengan superficie de tierra la cual este a su nombre y este registrado ante notario Público, como nos lo enmarca el siguiente artículo de la Ley Agraria;

Artículo 90.- Para la constitución de un ejido bastará:

Que un grupo de veinte o más individuos participen en su constitución;

- I. Que cada individuo aporte una superficie de tierra;
- II. Que el núcleo cuente con un proyecto de reglamento interno que se ajuste a lo dispuesto en esta ley; y
- III. Que tanto la aportación como el reglamento interno consten en escritura pública y se solicite su inscripción en el Registro Agrario Nacional.³⁰

²⁹ Ley Agraria, artículo 9, 1992

³⁰ Ley Agraria, Artículo 90, 1992

Es importante conocer quienes podrán adquirir la calidad de ejidatarios, primeramente, tendrán que ser de nacionalidad mexicana, contar con la mayoría de edad o de cualquier edad si tiene familia a su cargo o se trate de heredero de ejidatario; y ser avecindado del ejido correspondiente, excepto cuando se trate de un heredero, o cumplir con los requisitos que establezca cada ejido en su reglamento interno.

Una vez conociendo lo quienes podrán entrar al régimen de AGAPES continuaremos con las figuras asociativas que incluye dicho Régimen, iniciando con las que nos enmarca la Ley Agraria:

Las Asociaciones Rurales de Interés Colectivo (ARIC)

Estas asociaciones podrán constituirse por dos o más de las siguientes personas: ejidos, comunidades, uniones de ejidos o comunidades, sociedades de producción rural, o uniones de sociedades de producción rural. Su estructura interna estará conformada por la Asamblea General con dos representantes miembros de cada asociación, consejo de Administración y Consejo de Vigilancia, Dirección y Gerencias.

Su capital social dependerá del tipo de Régimen de Responsabilidad. Su objeto será la integración de los recursos humanos, naturales, técnicos y financieros para el establecimiento de industrias, aprovechamientos, sistemas de comercialización y cualesquiera otras actividades económicas; tendrán personalidad jurídica propia a partir de su inscripción en el Registro Agrario Nacional, y cuando se integren con Sociedades de Producción Rural o con uniones de éstas, se inscribirán además en los Registros Públicos de Crédito Rural o de Comercio.

Sociedades de Producción Rural (S.P.R)

Los productores rurales podrán constituir sociedades de producción rural. Dichas sociedades tendrán personalidad jurídica, debiendo constituirse con un mínimo de dos socios. La razón social se formará libremente y al emplearse irá seguida de las palabras "Sociedad de Producción Rural" o de su abreviatura "SPR" así como del régimen de responsabilidad que hubiere adoptado, ya sea ilimitada, limitada o suplementada.

Las de responsabilidad ilimitada son aquellas en que cada uno de sus socios responde por sí, de todas las obligaciones sociales de manera solidaria; las de responsabilidad limitada son aquellas en que los socios responden de las obligaciones hasta por el monto de sus aportaciones al capital social, y las de responsabilidad suplementada son aquellas en las que sus socios, además del pago de su aportación al capital social, responden de todas las obligaciones sociales subsidiariamente, hasta por una cantidad determinada en el pacto social y que será su suplemento, el cual en ningún caso será menor de dos tantos de su mencionada aportación.

El acta constitutiva que contenga los estatutos de la sociedad deberá otorgarse ante fedatario público e inscribirse en el Registro Agrario Nacional, a partir de lo cual la sociedad tendrá personalidad jurídica.

Los ejidos y comunidades, de igual forma podrán establecer empresas para el aprovechamiento de sus recursos naturales o de cualquier índole, así como la prestación de servicios. En ellas podrán participar ejidatarios, grupos de mujeres campesinas organizadas, hijos de ejidatarios, comuneros, vecindados y pequeños productores.

Su administración estará conformada atendiendo a los siguientes estatutos deberán contener lo siguiente: denominación, domicilio y duración; objetivos; capital y régimen de responsabilidad; lista de los miembros y normas para su admisión, separación, exclusión, derechos y obligaciones; órganos de autoridad y vigilancia; normas de funcionamiento; ejercicio y balances; fondos, reservas y reparto de utilidades, así como las normas para su disolución y liquidación.

El órgano supremo será la asamblea general que se integrará con dos representantes de cada una de las asambleas de los ejidos o de las comunidades miembros de la unión y dos representantes designados de entre los miembros del comisariado y el consejo de vigilancia de estos.

La dirección de la sociedad estará a cargo de un Consejo de Administración nombrado por la asamblea general; estará formado por un presidente, un secretario, un Tesorero y los vocales, previstos en los estatutos, propietarios y sus respectivos suplentes, y tendrán la representación de la unión ante terceros.

Para este efecto se requerirá la firma mancomunada de por lo menos dos de los miembros de dicho consejo.

La vigilancia de la sociedad estará a cargo de un Consejo de Vigilancia nombrado por la asamblea general e integrado por un presidente, un secretario y un Vocal, propietarios con sus respectivos suplentes.

Los miembros de la sociedad que integren los Consejos de Administración y de Vigilancia durarán en sus funciones tres años y sus facultades y responsabilidades se deberán consignar en los estatutos de la unión.

Los derechos de los socios de la sociedad serán transmisibles con el consentimiento de la asamblea. Cuando la sociedad tenga obligaciones con alguna institución financiera se requerirá además la autorización de ésta. Las Sociedades de Producción Rural constituirán su capital social mediante aportaciones de sus socios, conforme a las siguientes reglas:

- I. En las sociedades de responsabilidad ilimitada no se requiere aportación inicial;
- II. En las de responsabilidad limitada, la aportación inicial será la necesaria para formar un capital mínimo que deberá ser equivalente a setecientas veces el salario mínimo diario general vigente en el Distrito Federal;
- III. En las de responsabilidad suplementada, la aportación inicial será la necesaria para formar un capital mínimo, que deberá ser equivalente a trescientos cincuenta veces el salario mínimo diario general en el Distrito Federal.

La contabilidad de la sociedad será llevada por la persona propuesta por la junta de vigilancia y aprobada por la asamblea general.³¹

Unión De Sociedades De Producción Rural

Dos o más sociedades de producción rural podrán constituir uniones con personalidad jurídica propia a partir de su inscripción en el Registro Público de Crédito Rural o en el Público de Comercio. Su objeto comprenderá la coordinación de actividades productivas, asistencia mutua, comercialización.

³¹ Ley Agraria, Artículo 111-112, 1992

Para constituir una unión de ejidos se requerirá la resolución de la asamblea de cada uno de los núcleos participantes, la elección de sus delegados y la determinación de las facultades de éstos.

El acta constitutiva que contenga los estatutos de la unión deberá otorgarse ante fedatario público e inscribirse en el Registro Agrario Nacional, a partir de lo cual la unión tendrá personalidad jurídica.

Las uniones de ejidos podrán establecer empresas especializadas que apoyen el cumplimiento de su objeto y les permita acceder de manera óptima a la integración de su cadena productiva.

Las mujeres pertenecientes a un núcleo agrario sin importar el carácter que tengan dentro del mismo podrán organizarse como Unidad Agrícola Industrial de la Mujer y éstas a su vez en uniones. La denominación social irá seguida de las palabras Unidad Agrícola Industrial de la Mujer o su abreviatura, UAIM. El acta constitutiva se inscribirá en el Registro Público de Crédito Rural o en el Público de Comercio.

Su administración estará conformada atendiendo a los siguientes estatutos deberán contener lo siguiente: denominación, domicilio y duración; objetivos; capital y régimen de responsabilidad; lista de los miembros y normas para su admisión, separación, exclusión, derechos y obligaciones; órganos de autoridad y vigilancia; normas de funcionamiento; ejercicio y balances; fondos, reservas y reparto de utilidades, así como las normas para su disolución y liquidación.

El órgano supremo será la asamblea general que se integrará con dos representantes de cada una de las asambleas de los ejidos o de las comunidades miembros de la unión y dos representantes designados de entre los miembros del comisariado y el consejo de vigilancia de estos.

La dirección de la unión estará a cargo de un Consejo de Administración nombrado por la asamblea general; estará formado por un presidente, un secretario, un Tesorero y los vocales, previstos en los estatutos, propietarios y sus respectivos suplentes, y tendrán la representación de la unión ante terceros.

Para este efecto se requerirá la firma mancomunada de por lo menos dos de los miembros de dicho consejo.

La vigilancia de la unión estará a cargo de un Consejo de Vigilancia nombrado por la asamblea general e integrado por un presidente, un secretario y un Vocal, propietarios con sus respectivos suplentes.

Los miembros de la unión que integren los Consejos de Administración y de Vigilancia durarán en sus funciones tres años y sus facultades y responsabilidades se deberán consignar en los estatutos de la unión.

Una vez conociendo las figuras asociativas que nos señala la Ley Agraria continuaremos con las figuras que los marca la Ley de Sociedades Mercantiles que podrán ser parte de este régimen:

Esta Ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

- I.- Sociedad en nombre colectivo
- II.- Sociedad en comandita simple
- III.- Sociedad de responsabilidad limitada
- IV.- Sociedad anónima

V. Sociedad en comandita por acciones

VI. Sociedad cooperativa

VII. Sociedad por acciones simplificada

VII. Asociación en participación.³²

Dando así por mencionado las personas Morales y las de Derecho agrario, también nos menciona el artículo ya citado que serán incluidas todas aquellas personas Física y Morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas silvícolas o pesqueras.

Ahora bien, conoceremos cuales son las actividades empresariales de dicho régimen, para esto nos iremos al artículo 16 del Código Fiscal de la Federación en el que nos explica cada una de estas; Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

- 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.

Aquí haremos un pequeño paréntesis ya que es de gran importancia conocer que para tener por realizada la actividad agrícola no es necesario que el contribuyente siembre, cultive, coseche y haga la primera enajenación de los productos obtenidos, sino que basta la realización de cualquiera de estas actividades de conformidad con el artículo 16, fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de 2013;

Por actividades agrícolas se entiende la siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos que no hayan sido objeto de transformación

³² Ley General de Sociedades Mercantiles, Artículo 1, 1934

industrial, sin que establezca, y ni siquiera sea posible inferir de la misma, que para considerar que algún contribuyente realiza actividades agrícolas, tenga que demostrar la realización de todas las referidas (siembra, cultivo, cosecha y primera enajenación de los productos obtenidos que no hayan sido objeto de transformación industrial), pues basta para que se considere realizada dicha actividad, con todas las consecuencias tributarias que ello implica, el acreditar que realiza cualquiera de ellas, esto es, una sola, dos, tres o todas.³³

Continuando con las actividades empresariales;

- 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.

- 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 estas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

- Silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de estos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

³³ Código Fiscal de la Federación, artículo 16 fracción III, 2013

El buen conocimiento de lo que engloba la actividad exclusiva a que se refiere el artículo mencionado es de suma importancia en este régimen:

La Actividad exclusiva se refiere a aquella actividad cuyos ingresos por dichas actividades representen cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubieran estado afectos a su actividad.

Por otra parte, la actividad de preponderante hace referencia a aquella actividad económica, por la que en el ejercicio de que se trate, el contribuyente obtenga el ingreso superior respecto de cualquier de sus otras actividades. Los contribuyentes que se inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes manifestarán como actividad preponderante aquella por la cual estimen que obtendrán el mayor ingreso en términos del primer párrafo de este artículo.

3.4 Determinación de Impuestos par AGAPES

Los impuestos del régimen de AGAPES se determinará considerando lo siguiente:

Consideraremos como ingresos Acumulables:

- a) Los obtenidos en la actividad empresarial
- b) Las condonaciones de deudas que les efectúen
- c) La enajenación de cuentas por cobrar
- d) Cantidades recuperadas por seguros cobrados
- e) Cantidades cobradas para efectuar gastos por cuenta de terceros
- f) Por la enajenación de obras de arte

- g) Por la explotación de una patente aduanal
- h) Intereses cobrados
- i) Ganancia en enajenación de activos
- j) Los ingresos determinados presuntivamente por la autoridad.

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

Los Acumularan cuando se perciban en efectivo, cheque, cuando estos sean cobrados o transmitidos a un tercero, en bienes, servicios, anticipos y depósitos

Consideraremos como deducciones autorizadas:

En cuanto a las deducciones, los artículos que integran el Capítulo VIII no hablan de las deducciones a que tienen derecho los AGAPES por lo que se deduce que deberán sujetarse a lo que establece la LISR en el Capítulo II del Título II y en el Capítulo X del Título IV; ya que en la Resolución Miscelánea en las Reglas 3.8.1, 3.8.2, 3.8.3 y 3.8.4 para efectos de la mecánica para la reducción del ISR se menciona el término “Deducciones autorizadas de ingresos propios de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras”, por lo que deberán:

- Ser gastos estrictamente indispensables para la explotación de la Actividad
- Que el comprobante que ampare la deducción reúna los requisitos establecidos en el CFF.
- Que se haya hecho el pago correspondiente y que si el pago se hizo con cheque éste haya sido efectivamente cobrado
- Que se hayan registrado en la contabilidad.

Así como las devoluciones, descuentos y bonificaciones, las compras, los gastos, las inversiones, intereses pagados, cuotas patronales IMSS.

También podrán deducir los activos fijos hasta por cierto monto establecido.

Sus obligaciones Fiscales serán las siguientes:

- a) Calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de la LISR.
- b) Deberán cumplir con las demás obligaciones formales, de retención y de entero, que establecen las disposiciones fiscales.
- c) Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de la LISR.

Deberán calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales, aplicara la tarifa del artículo 96 de la LISR tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

En la regla 1.3 de la Resolución de Facilidades Administrativas establece que los AGAPES, podrán optar por hacer sus pagos provisionales de ISR de manera semestral, igualmente el entero de las retenciones a terceros que realicen y en su caso, el pago del IVA lo podrán hacer en los mismos plazos que las demás obligaciones.

Para ejercer esta opción, debieron haber presentado un aviso de actualización de actividades económicas ante el SAT a más tardar el 31 de enero del 2021, cuando ya se haya presentado aviso de opción en años anteriores ya no se deberá presentar dicho aviso, una vez ejercida la opción no podrá variarse durante el ejercicio.

EJEMPLIFICACIÓN PRACTICA

Para efecto de la determinación del cálculo para la determinación del impuesto sobre la renta nos enfocaremos en una Persona Moral, del sector primario la cual cuenta con todo los requisitos y formalidades para tributar en este régimen, tomando en cuenta únicamente el primer trimestre del año 2021, dicha sociedad no excede de los 60 millones que marca el límite del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas.

Para calcular y determinar el ISR del ejercicio se procederá conforme a lo dispuesto en el artículo 109 de la LISR.

S.B. S.P.R. DE R.L. DE C.V.**Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras PF y PM****Determinación del ISR Propio**

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO
INGRESOS TOTALES DEL PERIODO	990,475.00	921,200.00	1,503,659.92
INGRESO TOTAL ACUMULADO	990,475.00	1,911,675.00	3,415,334.92
LIMITE EXENTO DEL PERIODO	490,401.00	490,401.00	490,401.00
LIMITE EXENTO ACUMULADO	490,401.00	980,802.00	1,471,203.00
INGRESOS GRAVADOS ISR	500,074.00	930,873.00	1,944,131.92
DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL PERIODO	\$1,484,971.88	\$ 600,802.83	\$ 306,637.34
DEDUCCIONES AUTORIZADAS ACUMULADAS	\$1,484,971.88	\$2,085,774.71	\$2,392,412.05
ESTÍMULO FISCAL POR DEDUCCIÓN INMEDIATA	\$ -	\$ -	\$ -
TOTAL DE DEDUCCIONES	\$1,484,971.88	\$2,085,774.71	\$2,392,412.05
PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES			
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR			
BASE GRAVABLE DEL PAGO PROVISIONAL	\$ -	\$ -	\$ -
TASA ARTÍCULO 9 LISR	30%	30%	30%
ISR CAUSADO	\$ -	\$ -	\$ -
REDUCCIONES	\$ -	\$ -	\$ -
IMPUESTO DEL PERÍODO	\$ -	\$ -	\$ -

Resumen de Impuestos periodo Enero, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 9,453.84			\$ 9,453.84	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 22,905.75
IVA RETENIDO	\$ -			\$ -	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 9,453.84	\$ -	\$ -	\$ 9,453.84	\$ 22,905.75

Resumen de Impuestos periodo Febrero, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 5,129.43			\$ 5,129.43	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 51,232.39
IVA RETENIDO	\$ 252.00			\$ 252.00	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 5,381.43	\$ -	\$ -	\$ 5,381.43	\$ 51,232.39

Resumen de Impuestos periodo Marzo, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 15,062.76			\$ 15,062.76	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 193,703.03
IVA RETENIDO	\$ -			\$ -	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 15,062.76	\$ -	\$ -	\$ 15,062.76	\$ 193,703.03

Bien ahora determinaremos el impuesto sobre la renta enfocándonos en una Persona Moral, del sector primario la cual cuenta con todo los requisitos y formalidades para tributar en este régimen, tomando en cuenta únicamente el primer trimestre del año 2021, dicha sociedad si excede de los 60 millones que marca el límite del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas.

Para calcular y determinar el ISR del ejercicio se procederá conforme a lo dispuesto en el artículo 109 de la LISR.

S.B. S.P.R. DE R.L. DE C.V.**Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras PF y PM****Determinación del ISR Propio**

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO
INGRESOS TOTALES DEL PERÍODO	31,990,475.00	35,921,200.00	21,503,659.92
INGRESO TOTAL ACUMULADO	31,990,475.00	67,911,675.00	89,415,334.92
LIMITE EXENTO DEL PERÍODO	490,401.00	490,401.00	490,401.00
LIMITE EXENTO ACUMULADO	490,401.00	980,802.00	1,471,203.00
INGRESOS GRAVADOS ISR	31,500,074.00	66,930,873.00	87,944,131.92
DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL PERÍODO	\$ 1,484,971.88	\$ 600,802.83	\$ 306,637.34
DEDUCCIONES AUTORIZADAS ACUMULADAS	\$ 1,484,971.88	\$ 2,085,774.71	\$ 2,392,412.05
ESTÍMULO FISCAL POR DEDUCCIÓN INMEDIATA	\$ -	\$ -	\$ -
TOTAL DE DEDUCCIONES	\$ 1,484,971.88	\$ 2,085,774.71	\$ 2,392,412.05
PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES			
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR			
BASE GRAVABLE DEL PAGO PROVISIONAL	\$30,015,102.12	\$64,845,098.29	\$85,551,719.87
TASA ARTÍCULO 9 LISR	30%	30%	30%
ISR CAUSADO	\$ 9,004,530.64	\$ 19,453,529.49	\$ 25,665,515.96
REDUCCIONES	\$ -	\$ -	\$ -
IMPUESTO DEL PERÍODO	\$ 9,004,530.64	\$ 19,453,529.49	\$ 25,665,515.96

Resumen de Impuestos periodo Enero, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ 9,004,530.64			\$ 9,004,530.64	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 9,453.84			\$ 9,453.84	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 22,905.75
IVA RETENIDO	\$ -			\$ -	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 9,013,984.48	\$ -	\$ -	\$ 9,013,984.48	\$ 22,905.75

Resumen de Impuestos periodo Febrero, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ 19,453,529.49			\$ 19,453,529.49	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 5,129.43			\$ 5,129.43	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 51,232.39
IVA RETENIDO	\$ 252.00			\$ 252.00	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 19,458,910.92	\$ -	\$ -	\$ 19,458,910.92	\$ 51,232.39

Resumen de Impuestos periodo Marzo, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ 25,665,515.96			\$ 25,665,515.96	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 15,062.76			\$ 15,062.76	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 193,703.03
IVA RETENIDO	\$ -			\$ -	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 25,680,578.72	\$ -	\$ -	\$ 25,680,578.72	\$ 193,703.03

Dicho cálculo se reflejarán únicamente los efectos que hay para ambas entidades establecidas en el Régimen de Actividades Agrícolas y Ganaderas silvícolas y

pesqueras, Sin efectuar el estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas.

3.5 Estímulos Fiscales y Reglas de Facilidad Administrativas

3.5.1 Funcionamiento General de los estímulos fiscales por adquisición de Diésel.

Para el ejercicio fiscal de 2021, federación 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, así como el acreditamiento del impuesto a que hayan pagado en su importación.

Adicionalmente, para que proceda la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiésel o sus mezclas, en el que se consigne la cantidad de cada uno de los combustibles que se contenga en el caso de las mezclas y tratándose del comprobante fiscal de adquisición, deberá contar también con el número del pedimento de importación con el que se

llevó a cabo la importación del citado combustible y deberá recabar de su proveedor una copia del pedimento de importación citado en el comprobante.

En caso de que en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal de adquisición no se asienten los datos mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, no procederá la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas.

Dicho monto que se podrá acreditar será el que resulte de multiplicar la cuota del impuesto especial sobre producción y servicios, según corresponda al tipo de combustible, con los ajustes que, en su caso, correspondan, vigentes en el momento en que se haya realizado la importación o adquisición del diésel o el biodiésel y sus mezclas, por el número de litros de diésel o de biodiésel y sus mezclas importados o adquiridos.

Las personas dedicadas a las actividades agropecuarias o silvícolas que se dediquen exclusivamente a estas actividades, 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 ya mencionado. Para la determinación del estímulo en estos términos no se considerará el impuesto correspondiente.

Dicho acreditamiento a que se podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo

ejercicio en que se importe o adquiera el diésel o biodiésel y sus mezclas, utilizando la forma oficial que mediante reglas de carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria; en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.³⁴

Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que están obligados a pagar, siempre que presenten aviso ante las autoridades competentes en materia de estímulos fiscales y, en su caso, cumplan con los demás requisitos formales que se establezcan en las disposiciones que otorguen los estímulos.

Los contribuyentes podrán acreditar el importe de los estímulos a que tengan derecho, a más tardar en un plazo de cinco años contados a partir del último día en que venza el plazo para presentar la declaración del ejercicio en que nació el derecho a obtener el estímulo; si el contribuyente no tiene obligación de presentar declaración del ejercicio, el plazo contará a partir del día siguiente a aquél en que nazca el derecho a obtener el estímulo.

En los casos en que las disposiciones que otorguen los estímulos establezcan la obligación de cumplir con requisitos formales adicionales al aviso, se entenderá que nace el derecho para obtener el estímulo, a partir del día en que se obtenga la autorización o el documento respectivo.³⁵

³⁴ Ley de Ingresos de la Federación, artículo 16,2021

³⁵ Código Fiscal de la Federación, artículo 25.

Este Aviso para la aplicación del estímulo por adquisición o importación de diésel o de biodiésel y sus mezclas los contribuyentes únicamente deberán presentarlo cuando apliquen por primera vez dicho estímulo en la declaración anual dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración en la que se aplique el estímulo, a través del buzón tributario de conformidad con las fichas de trámite 3/LIF “Aviso que presentan los contribuyentes manifestando la aplicación de un estímulo fiscal que se otorga a los que adquieran o importen diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga” y 4/LIF “Aviso mediante el cual se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades empresariales y que para determinar su utilidad puedan deducir el diésel o biodiésel y sus mezclas que adquieran o importen para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general”.³⁶

3.5.2 Reglas de Facilidad Administrativas y el Estimulo Fiscal por adquisición de Diésel.

En el Diario oficial de la Federal se publicó el día 30 de marzo del 2021 la Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2021, en su título primero el cual es dedicado al sector Primario, nos menciona en su facilidad 1.14 el acreditamiento de estímulos fiscales para dicho sector que los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, que obtengan en el ejercicio fiscal ingresos totales anuales para los efectos del Impuesto Sobre la Renta menores a 60

³⁶ Resolución Miselanea Fiscal para 2021, Regla 9.7

millones de pesos, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal que les corresponda conforme a lo dispuesto en el artículo 16, apartado A, fracción II, último párrafo de la Ley de Ingreso de la Federación, contra el ISR propio causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera combustible, o contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros en el mismo.

Los contribuyentes mencionados podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo mencionado contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos del estímulo fiscal mencionado que hayan acreditado en dichos pagos provisionales. Esta facilidad administrativa no será aplicable para los contribuyentes que soliciten la devolución a que se refiere el artículo 16, apartado A, fracción III de la Ley de Ingreso de la Federación.

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

Para los efectos del artículo 16, apartado A, fracción I, primer párrafo de la Ley de Ingreso de la Federación, cuando los ingresos totales anuales obtenidos por los contribuyentes excedan en cualquier momento del ejercicio de 60 millones de pesos, dejarán de aplicar desde el inicio del ejercicio el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere esta regla, por lo cual deberán presentar declaraciones complementarias de los meses anteriores y, en su caso, enterar la diferencia del impuesto no cubierta con su respectiva actualización y recargos.

El impuesto que resulte se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se presentó la declaración en la que se aplicó el estímulo fiscal hasta el mes en el que se efectúe el pago correspondiente, de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, además, el contribuyente deberá cubrir los recargos por el mismo periodo de conformidad con el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

Los contribuyentes que inicien actividades podrán aplicar este estímulo, cuando estimen que sus ingresos totales anuales del ejercicio no excederán el monto establecido. Cuando en el ejercicio inicial realicen operaciones por un periodo menor a doce meses, para determinar el monto citado, dividirán los ingresos obtenidos entre el número de días que comprenda el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días.

Si la cantidad obtenida excede del monto referido la facilidad se dejará de aplicar desde el inicio del ejercicio y se deberán presentar declaraciones complementarias de los meses anteriores y, en su caso, enterar la diferencia del impuesto no cubierta con su respectiva actualización y recargos.

El estímulo consiste en permitir el acreditamiento del monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por la enajenación de dicho combustible, en términos del artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) de la Ley del IEPS, así como el acreditamiento del gravamen a que se refiere el numeral citado, que en este caso la cuota actualizada según el acuerdo publicado el 24 de diciembre del 2020 en el Diario oficial de la Federación será de 5.6212 por litro de diésel.

Para estos efectos, el monto que se podrá acreditar será el que resulte de multiplicar la cuota del IEPS que corresponda vigente en el momento en que se haya realizado

la importación o adquisición del diésel, por el número de litros de combustible importados o adquiridos.

El acreditamiento podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, según el ejercicio en que se importe o adquiera el diésel; en caso de no hacerlo, se perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Se advierte con toda nitidez que la cuota por unidad de medida se actualizará cada año. Para el ejercicio 2021, la cuota aplicable al diésel es de 5.6212 pesos mexicanos por litro, conforme al Acuerdo 138/2020, en el que se actualizan las cuotas que se especifican en materia del impuesto especial sobre producción y servicios publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2020, en el que se estipulan las cuotas aplicables a los combustibles automotrices a que se refiere el artículo 2, fracción I, inciso D) de la Ley del IEPS, vigentes a partir del 1.º de enero de 2021.

Por otro lado, el 27 de diciembre de 2016 fue publicado en el DOF el “Decreto por el que se establecen estímulos fiscales en materia del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican”, vigente desde el 1.º de enero de 2017, y en cuyo artículo primero se visualiza como propósito otorgar un estímulo fiscal a contribuyentes que importen y enajenen gasolinas, diésel y combustibles no fósiles, a los que se refiere el artículo 2, fracción I, inciso D), numerales 1 y 2 de la Ley del IEPS.

Problemática respecto a la determinación del estímulo fiscal del diésel

El monto de los estímulos fiscales otorgados a los contribuyentes que consuman diésel, y que por ende se podrán acreditar, será el que resulte de multiplicar la cuota del IEPS que corresponda, conforme al artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1,

subinciso c) de la Ley del IEPS, con los ajustes que en su caso correspondan, vigente en el momento en que se haya realizado la importación o adquisición del diésel, por el número de litros importados o adquiridos. El propósito de incluir de nuevo la mecánica de la determinación es destacar el uso del enunciado “con los ajustes que en su caso correspondan”.

Las interpretaciones respecto de cuáles son los ajustes correspondientes, se resumen de la siguiente forma:

La primera interpretación es que el ajuste se refiere al porcentaje del estímulo que se obtiene del acuerdo semanal, el cual se aplica a la cuota anual del diésel de 5.6212 pesos por litro, y una vez multiplicados ambos conceptos, se obtiene el monto del estímulo, el cual disminuido del importe de 5.6212 pesos por litro, arroja una cuota menor. Es a ésta a la que se le considera en este supuesto como la cuota aplicable, ya que se realiza un ajuste a la cuota de 5.6212 pesos por litro.

La segunda es que el ajuste correspondiente sería la actualización establecida en el acuerdo anual que, para efectos del ejercicio 2021, se publicó el 24 de diciembre de 2020, con el resultado de la propia cuota de 5.6212 pesos por litro para el diésel; misma que se obtuvo de multiplicar la cuota para 2020 de 5.44 pesos por litro por 1.0333, el factor de actualización, publicado en el mismo acuerdo ya mencionado.

Para determinar cuál es el ajuste correspondiente al que se refiere el estímulo fiscal, tanto la fracción I como la IV, ambas del apartado A del artículo 16 de la LIF 2021, describen que aplica en caso del diésel para maquinaria y vehículos marinos, así como para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte privado.

Las fracciones contienen una redacción similar, cuyos cambios, además de mínimos, no trascienden en su esencia, por lo que se puede apreciar que los estímulos fiscales consisten en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al IEPS que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por su enajenación, con los ajustes que en su caso correspondan.

Dentro de nuestro sistema jurídico, el principio de legalidad se encuentra en la fracción IV del artículo 31 constitucional, como bien apunta Adolfo A. Vizcaíno (Derecho fiscal, 1997): “La parte final de la fracción IV del artículo 31 de nuestra Constitución Política establece que debe contribuirse a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, ratificando mediante esta última frase el Principio de la Legalidad tributaria.

En tales condiciones, nuestra Ley Suprema viene a confirmar el postulado básico del Derecho Fiscal relativo a que toda relación tributaria debe llevarse a cabo dentro de un marco legal que la establezca y la regule. Por tanto, está haciendo referencia a que no puede existir ningún tributo válido sin una ley que le dé origen.

En lo que corresponde a la materia tributaria, los principios de legalidad y seguridad jurídica son llevados al artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, ya que se advierte que en dicho dispositivo se expresa que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas, previstas en las leyes fiscales. Ya que tenemos la obligación de tributaria y esta nace en el momento en que se realiza el supuesto establecido en la ley.

Esta situación del nacimiento de la obligación tributaria se ve representada en el impuesto causado, el cual es diferente del determinado, ya que el primero es el

resultado de aplicar la tasa o tarifa a la base gravable, y al ser dichos conceptos elementos esenciales de las contribuciones, deben estar establecidos en ley.

Por último, con el objetivo de confirmar lo expuesto, es preciso remitir a la resolución de la 1.^a Sala de la Suprema Corte, a través de la tesis de rubro: “Renta. Distinción entre impuesto causado o del ejercicio e impuesto a cargo, como elemento trascendente en la interpretación de la ley del impuesto relativo, para determinar la obligación tributaria correspondiente”, en la cual disponen los siguientes pronunciamientos:

Debe distinguirse entre el impuesto causado, que en la doctrina se ha identificado como “cuota íntegra”, esto es, el monto resultante de aplicar la tasa o tarifa a la base gravable.

Debe tomarse en cuenta la cuota íntegra o impuesto causado para determinar la obligación tributaria. No es en todos los casos la cantidad que debe enterarse al ente público, pues la normativa aplicable puede prever aumentos o disminuciones en atención a distintas finalidades.

Puede darse el caso de que se determinen actualizaciones y accesorios que incrementen la cantidad que originalmente corresponde cubrir, supuesto al que la doctrina se refiere como “deuda tributaria”.

En virtud de lo anterior, al disponer la Ley de Ingresos para la Federación 2021 que el estímulo fiscal consiste en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al IEPS que las personas que enajenen diésel hayan causado en términos de la Ley del IEPS, debe considerarse la cuota de 5.6212, toda vez que el impuesto causado es el resultado de aplicar la tasa o tarifa a la base gravable, conforme lo dispone la ley; por consiguiente, es claro que el ajuste que corresponda se refiere a la actualización que debe hacerse a la cuota del IEPS de manera anual, conforme lo estipula el propio artículo 2 de la ley de dicho impuesto. Interpretarlo de manera

opuesta contravendría los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica, toda vez que el IEPS causado es la aplicación de la tasa o tarifa a la base gravable conforme a lo que disponga la propia ley, y no cualquier otra disposición, como pudiera ser un acuerdo o decreto.

Según la doctrina y a los pronunciamientos de los tribunales, el impuesto causado es el resultado de aplicar a la base gravable, la tasa o tarifa y, de igual forma, el artículo 6 del CFF que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho, previstas en las leyes fiscales, lo que se traduce en los principios constitucionales de legalidad y certeza jurídica.

Por consiguiente, toda vez que la ley de ingresos señala que el estímulo fiscal consiste en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al IEPS que las personas que enajenen diésel hayan causado en términos de la Ley del IEPS, debe considerarse la cuota actualizada de 5.6212 pesos por litro, como el ajuste correspondiente. Cualquier interpretación diferente iría en contra de los principios referidos de legalidad y certeza jurídica.

CAPITULO IV

PROPUESTA

4.1 Calculo, determinación y comprobación de Acreditamiento del estímulo fiscal por adquisición de Diésel

Para efecto de la determinación del cálculo para la determinación del impuesto sobre la renta nos enfocaremos en una Persona Moral, del sector primario la cual cuenta con todo los requisitos y formalidades para tributar en este régimen, tomando en cuenta únicamente el primer trimestre del año 202, dicha sociedad no excede de los 60 millones que marca el límite del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas.

Para calcular y determinar el ISR del ejercicio se procederá conforme a lo dispuesto en el artículo 109 de la LISR.

S.B. S.P.R. DE R.L. DE C.V.**Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras PF y PM****Determinación del ISR Propio**

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO
INGRESOS TOTALES DEL PERIODO	990,475.00	921,200.00	1,503,659.92
INGRESO TOTAL ACUMULADO	990,475.00	1,911,675.00	3,415,334.92
LIMITE EXENTO DEL PERIODO	490,401.00	490,401.00	490,401.00
LIMITE EXENTO ACUMULADO	490,401.00	980,802.00	1,471,203.00
INGRESOS GRAVADOS ISR	500,074.00	930,873.00	1,944,131.92
DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL PERIODO	\$1,484,971.88	\$ 600,802.83	\$ 306,637.34
DEDUCCIONES AUTORIZADAS ACUMULADAS	\$1,484,971.88	\$2,085,774.71	\$2,392,412.05
ESTÍMULO FISCAL POR DEDUCCIÓN INMEDIATA	\$ -	\$ -	\$ -
TOTAL DE DEDUCCIONES	\$1,484,971.88	\$2,085,774.71	\$2,392,412.05
PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES			
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR			
BASE GRAVABLE DEL PAGO PROVISIONAL	\$ -	\$ -	\$ -
TASA ARTÍCULO 9 LISR	30%	30%	30%
ISR CAUSADO	\$ -	\$ -	\$ -
REDUCCIONES	\$ -	\$ -	\$ -
IMPUESTO DEL PERÍODO	\$ -	\$ -	\$ -

Resumen de Impuestos periodo Enero, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 9,453.84			\$ 9,453.84	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 22,905.75
IVA RETENIDO	\$ -			\$ -	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 9,453.84	\$ -	\$ -	\$ 9,453.84	\$ 22,905.75

Resumen de Impuestos periodo Febrero, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 5,129.43			\$ 5,129.43	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 51,232.39
IVA RETENIDO	\$ 252.00			\$ 252.00	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 5,381.43	\$ -	\$ -	\$ 5,381.43	\$ 51,232.39

Resumen de Impuestos periodo Marzo, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 15,062.76			\$ 15,062.76	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 193,703.03
IVA RETENIDO	\$ -			\$ -	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 15,062.76	\$ -	\$ -	\$ 15,062.76	\$ 193,703.03

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

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

Por este motivo a lo que nos hace mención la Regla se acredita en este caso contra las retenciones de ISR efectuados con terceros como es el ISR retenido por sueldo y salarios y no se acredita por el ISR propio.

Bien ahora determinaremos el impuesto sobre la renta enfocándonos en una Persona Moral, del sector primario la cual cuenta con todo los requisitos y formalidades para tributar en este régimen, tomando en cuenta únicamente el primer trimestre del año 2021, dicha sociedad si excede de los 60 millones que marca el límite del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas.

Para calcular y determinar el ISR del ejercicio se procederá conforme a lo dispuesto en el artículo 109 de la LISR.

S.B. S.P.R. DE R.L. DE C.V.

Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras PF y PM

Determinación del ISR Propio

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO
INGRESOS TOTALES DEL PERÍODO	31,990,475.00	35,921,200.00	21,503,659.92
INGRESO TOTAL ACUMULADO	31,990,475.00	67,911,675.00	89,415,334.92
LIMITE EXENTO DEL PERÍODO	490,401.00	490,401.00	490,401.00
LIMITE EXENTO ACUMULADO	490,401.00	980,802.00	1,471,203.00
INGRESOS GRAVADOS ISR	31,500,074.00	66,930,873.00	87,944,131.92
DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL PERÍODO	\$ 1,484,971.88	\$ 600,802.83	\$ 306,637.34
DEDUCCIONES AUTORIZADAS ACUMULADAS	\$ 1,484,971.88	\$ 2,085,774.71	\$ 2,392,412.05
ESTÍMULO FISCAL POR DEDUCCIÓN INMEDIATA	\$ -	\$ -	\$ -
TOTAL DE DEDUCCIONES	\$ 1,484,971.88	\$ 2,085,774.71	\$ 2,392,412.05
PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES			
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR			
BASE GRAVABLE DEL PAGO PROVISIONAL	\$30,015,102.12	\$64,845,098.29	\$85,551,719.87
TASA ARTÍCULO 9 LISR	30%	30%	30%
ISR CAUSADO	\$ 9,004,530.64	\$ 19,453,529.49	\$ 25,665,515.96
REDUCCIONES	\$ -	\$ -	\$ -
IMPUESTO DEL PERÍODO	\$ 9,004,530.64	\$ 19,453,529.49	\$ 25,665,515.96

Resumen de Impuestos periodo Enero, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ 9,004,530.64			\$ 9,004,530.64	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 9,453.84			\$ 9,453.84	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 22,905.75
IVA RETENIDO	\$ -			\$ -	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 9,013,984.48	\$ -	\$ -	\$ 9,013,984.48	\$ 22,905.75

Resumen de Impuestos periodo Febrero, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ 19,453,529.49			\$ 19,453,529.49	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 5,129.43			\$ 5,129.43	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 51,232.39
IVA RETENIDO	\$ 252.00			\$ 252.00	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 19,458,910.92	\$ -	\$ -	\$ 19,458,910.92	\$ 51,232.39

Resumen de Impuestos periodo Marzo, Ejercicio Fiscal 2021

IMPUESTO	CONTRIBUCIÓN	RECARGOS	ACTUALIZACIONES	TOTAL A PAGAR	SALDO A FAVOR
ISR PROPIO	\$ 25,665,515.96			\$ 25,665,515.96	
ISR RETENIDO SUELDOS Y SALARIOS	\$ 15,062.76			\$ 15,062.76	
ISR RETENIDO ASIMILADOS AL SALARIO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO HONORARIOS	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO ARRENDAMIENTO	\$ -			\$ -	
ISR RETENIDO POR INTERESES	\$ -			\$ -	
IVA DEFINITIVO	\$ -			\$ -	\$ 193,703.03
IVA RETENIDO	\$ -			\$ -	
ISN 3%	\$ -			\$ -	
GRAN TOTAL	\$ 25,680,578.72	\$ -	\$ -	\$ 25,680,578.72	\$ 193,703.03

En dicho cálculo se reflejarán únicamente los efectos que hay para ambas entidades establecidas en el Régimen de Actividades Agrícolas y Ganaderas silvícolas y pesqueras, afectando el estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas en la primera empresa que es la que cuenta con el requisito de no tener ingresos menores de 60 millones.

Para los efectos de este caso y según con lo que nos hace mención la regla de facilidades administrativas y el artículo 16, apartado A, fracción I, primer párrafo de la LIF, cuando los ingresos totales anuales obtenidos por los contribuyentes excedan en cualquier momento del ejercicio de 60 millones de pesos, dejarán de aplicar desde el inicio del ejercicio el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere esta regla, por lo cual deberán presentar declaraciones complementarias de los meses anteriores y, en su caso, enterar la diferencia del impuesto no cubierta con su respectiva actualización y recargos.

El impuesto que resulte se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se presentó la declaración en la que se aplicó el estímulo fiscal hasta el mes en el que se efectúe el pago correspondiente, de conformidad con el artículo 17-A del CFF, además, el contribuyente deberá cubrir los recargos.

Cuando en el ejercicio inicial realicen operaciones por un periodo menor a doce meses, para determinar el monto citado, dividirán los ingresos obtenidos entre el número de días que comprenda el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días. Si la cantidad obtenida excede del monto referido la facilidad del primer y segundo párrafos de esta regla se dejará de aplicar desde el inicio del ejercicio.

Debido a esta limitante en este caso el contribuyente con ingresos superiores a 60 millones no podrá hacer la acreditación de dicho estímulo fiscal contra las retenciones de ISR de terceros, afectándose directamente en la descapitalización de la entidad, limitando la inversión en su entidad la cual se ve afectada por tener un ingreso superior a los 60 millones cuando no necesariamente genera utilidad.

4.2 Análisis de los efectos económicos en los AGAPES

La obtención de materias primas es el rasgo característico del sector primario, que es el sector de la economía que comprende justamente el aprovechamiento de los recursos agrícolas, pecuarios, pesqueros, forestales etcéteras.

La estabilidad económica y alimentaria de los países, depende en gran parte de su sector primario. En México la gran diversidad de microclimas distribuidos en todo el territorio nacional hace que podamos producir gran variedad de alimentos, pues las características apropiadas para cultivos con alta resistencia a la falta de agua como las cactáceas son viables en las zonas áridas de nuestro país, mientras que, por otro lado, en las zonas tropicales puede darse perfectamente las condiciones necesarias para la producción de plátano, piña, cítricos entre otros cultivos.

En cuanto a la ganadería, considerando también dentro del sector primario en México, los estados del norte se han caracterizado por su excelente mantenimiento de producción pecuaria que garantiza carne de calidad para los mexicanos, pero no solo eso, sino también la distribución de productos de origen animal indispensables en la canasta básica tales como: leche, huevo, miel, lana y mucho más.

Por otro lado, la pesca es una práctica viable y extendida, ya que México al contar con extensas regiones litorales, puede mantener una producción estable de productos del mar, incluso en regiones en donde se establecen vedas para la pesca de ciertos productos marinos, se implementan granjas acuícolas que permiten que se pueda seguir produciendo, sin necesidad de alterar los ciclos naturales de los ecosistemas acuáticos.

Conocer y valorar nuestro sector primario marcará la diferencia a la hora de analizar los factores económicos y de desarrollo que mantiene nuestro país.

El sector primario mexicano, que incluye las actividades agropecuarias y pesqueras, creció un 2% en 2020, mientras la economía del país se contrajo un 8,3 % en ese mismo período. En el último trimestre del año, el crecimiento del campo fue del 4,9%, el mayor aumento en un periodo de tres meses de los últimos cuatro años.

"El campo no se detuvo. Está claro que nosotros no podíamos agregar a la ya complicada crisis de salud y económica una crisis alimentaria", sostuvo el secretario de Agricultura, Víctor Villalobos, al presentar el informe en conferencia de prensa.

Según los datos de la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural, México registró en 2020 la mayor producción de alimentos de los últimos tres años, con 290,4 millones de toneladas. El año 2019 había cerrado con 287,4 millones de toneladas de alimentos producidos en el país. Por segmentos, el sector agrícola incrementó su producción un 0,8 % en 2020, el sector pecuario un 2,6 % y el sector pesquero y acuícola un 16 %.

Villalobos explicó asimismo que el Gobierno destinó en 2020 en sus llamados programas prioritarios, de apoyo a micro y pequeños productores, un gasto de 20.644 millones de pesos (unos 1.023 millones de dólares), con ayudas que llegaron a 2,8 millones de campesinos. Al cierre de noviembre de 2020, con los datos de diciembre todavía por registrar, México alcanzó un superávit "histórico" en la balanza comercial del sector primario con 11.432 millones de dólares de beneficio.

"Las exportaciones tampoco se detuvieron. El campo ha venido vendiendo a nuestros mercados internacionales con mucho éxito. Hemos exportado productos agropecuarios y pesqueros a más de 100 países", presumió el secretario.

El volumen de las exportaciones fue de 35.903 millones de dólares en los primeros once meses del año.

"La demanda de los productos mexicanos de nuestro sector va en incremento en los mercados internacionales", indicó.

Pese a los buenos datos, es claro y así ha ocurrido que ha habido una disminución en el presupuesto de gobierno en los últimos años.

No obstante que se ha venido reduciendo el presupuesto, en realidad y claramente se percibe un incremento en la productividad, aunado a esto es de reconocer la gran importancia que tiene el sector primario en nuestro país.

El sector primario es de gran importancia para el desarrollo de la actividad económica general. El papel del sector en la promoción del crecimiento económico y su rol en la reducción de la pobreza es un tema ampliamente analizado en la literatura económica. Con independencia del mecanismo de transmisión y de la etapa de desarrollo del sector primario, la evidencia empírica muestra que existe una relación causal entre el valor agregado de la agricultura per cápita y el PIB per cápita de los países en desarrollo.

La orientación de la política económica a un modelo basado en la exportación de manufacturas ha incentivado el crecimiento de la economía en las últimas décadas, sin embargo, ha dejado de lado el desarrollo del sector primario. A pesar de esta evidencia, en años recientes se observan señales que hacen esperar un desempeño positivo del sector en los próximos años.

4.3 Propuesta para modificación al artículo 16 fracción I y III de la Ley de Ingresos de la Federación.

Eliminación de la limitante a 60 millones de ingresos totales para la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel en el ejercicio 2021.

Artículo 16. Durante el ejercicio fiscal de 2021, se estará a lo siguiente:

A. En materia de estímulos fiscales:

I. Se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades empresariales, que obtengan en el ejercicio fiscal en el que adquieran el diésel o el

biodiésel y sus mezclas, que para determinar su utilidad puedan deducir dichos combustibles cuando los importen o adquieran para su consumo final, siempre que se utilicen exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos, consistente en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación de dichos combustibles, en términos del artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o numeral 2, según corresponda al tipo de combustible, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, así como el acreditamiento del impuesto a que se refiere el numeral 1, subinciso c) o numeral 2 citados, que hayan pagado en su importación. El estímulo será aplicable únicamente cuando se cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. El estímulo no podrá ser aplicable por las personas morales que se consideran partes relacionadas de acuerdo con el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Para los efectos de este párrafo, no se considerarán dentro de los ingresos totales, los provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad. El estímulo a que se refiere el párrafo anterior también será aplicable a los vehículos marinos siempre que se cumplan los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

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

asienten los datos mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, no procederá la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas....

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

Las personas a que se refiere el párrafo anterior que podrán solicitar la devolución serán únicamente aquellas 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 2020. En ningún caso el monto de la devolución podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales por cada persona física, salvo que se trate de personas físicas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de las Secciones I o II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales.

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

Las personas morales que podrán solicitar la devolución a que se refiere esta fracción serán aquellas 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 2020, por cada uno de los socios o asociados, sin exceder de doscientas veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización

vigente en el año 2020. El monto de la devolución no podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que exceda en su totalidad de 7,884.96 pesos mensuales, salvo que se trate de personas morales que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de los artículos 74 y 75 del Capítulo VIII del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que en este último caso exceda en su totalidad de 14,947.81 pesos mensuales.

La devolución correspondiente deberá ser solicitada trimestralmente en los meses de abril, julio y octubre de 2021 y enero de 2022.

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

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

El derecho para la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios tendrá una vigencia de un año contado a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la importación o adquisición del diésel o del biodiésel y sus mezclas cumpliendo con los requisitos señalados en esta fracción, en el entendido de que

quien no solicite oportunamente su devolución, perderá el derecho de realizarlo con posterioridad a dicho año.

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

La limitante de “ingresos totales anuales para los efectos del impuesto sobre la renta menores a 60 millones de pesos” tiene un efecto negativo en la Ley ya que carece de motivos en su creación, es de conocerse que los ingresos totales de un contribuyente no es la utilidad neta de la que pueden gozar ya que la utilidad se genera después de restar las deducciones autorizadas a los ingresos totales, es por esto que se debe recalcar que este sector trabaja a base de flujo de efectivo debido a que en sus actividades existe demasiada inestabilidad en su ingresos totales anuales, esto debido a que existen factores como; el precio del producto en el mercado, este suele tener cambios drásticos de un día para otro, otro factor es el clima ya que este sector tiene una afectación directa con este el cual no tiene alcance de control por el contribuyente.

Esta volatilidad que existe en el sector es la justa razón por la cual el incremento de los ingresos totales anuales no significa el beneficio directo del contribuyente ya que en su generalidad cuentan con una gran cantidad de egresos que se tendrán que solventar por parte de la entidad como son el costo y los gastos.

La gran importancia que tiene el sector primario en nuestro país es debido a que somos un país rico en agricultura y silvicultura, debido a esto la mayoría de su población rural depende de este sector el cual es el que inyecta directamente a la población mas marginal que existe en nuestro país.

Es alarmante que en la actualidad el país esta pasando por una caída económica debido a la pandemia por la que estamos pasando a nivel mundial, entre otros factores, esto afecta directamente a la población por lo que es de urgencia motivar y apoyar a las entidades generadoras de empleos mediante estímulos con el que tratamos ya que el que exista un mayor ingreso en una entidad, existe una mayor tasa de empleos directos en la entidad, aunado a esto la urgencia que existe por reactivar la economía de las empresas y de este sector en específico para que por consecuente incremente la tasa de empleo en este sector es sustancial.

Esto refuerza distintos resultados que soportan la hipótesis de que la agricultura es uno de los motores del crecimiento económico y uno de los medios para la reducción de la pobreza en los países en desarrollo. En el caso de México se muestra evidencia de un bajo desempeño del sector primario en los últimos años y una contribución negativa al crecimiento debido a la falta de provisión de incentivos al sector y una deficiente política agropecuaria del Estado.

CONCLUSIÓN

Los estímulos fiscales son instrumentos de vital importancia con los que cuenta el Gobierno Federal para dirigir la economía de México hacía aquellas áreas que desea impulsar o promover, en este sentido el uso de estos instrumentos fiscales está orientado a estimular los esfuerzos de los distintos sectores de la producción, a través de ciertos beneficios que van desde una deducción, entregas de dinero o bien, acreditamientos.

Si bien en nuestro país los estímulos fiscales son necesarios para coadyuvar en el mantenimiento de la planta productiva del país y el empleo, mediante la Ley de Ingresos de la Federación se publican anualmente estímulos fiscales aplicables a las diferentes actividades de los contribuyentes. Algunos estímulos están creados

para apoyar las actividades prioritarias de nuestro país como lo es la agricultura, la ganadería, la pesca; otros, están creados para fomentar la inversión y el ahorro.

Esto debido a que en nuestra máxima legislación en su artículo 25 le otorga al Estado la rectoría del desarrollo nacional para que el fomento del crecimiento económico y el empleo, así como una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permitan el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales.

Asimismo, señala que el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general, y que al desarrollo económico nacional concurrirán el sector público, el sector social y el sector privado, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

Es conocido que existe interpretación jurisdiccional que señala que el estímulo fiscal es un subsidio económico concedido por ley al sujeto pasivo de un impuesto, con el objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales, que no representa un desvanecimiento de la obligación tributaria, sino que ésta es asumida por el Estado. Consecuentemente, el estímulo fiscal no puede ser identificado con una exención tributaria puesto que son figuras jurídicas diferentes.

Por lo que los estímulos fiscales permiten respaldar a los hogares y empresas en las fases de incertidumbre como es la pandemia por la que se está pasando en la actualidad, que permiten ampliar la red de protección social.

Si bien El Servicio de Administración Tributaria ha trabajado intensamente para evitar una caída de los ingresos tributarios a pesar del difícil entorno económico provocado por la pandemia de Covid-19. Esto ha sido posible gracias al compromiso de las y los miles de contribuyentes que han cumplido con sus obligaciones fiscales. Esto se ha reflejado en los resultados al cierre del primer trimestre de este año para la recuperación económica del país.

En México, el sector primario constituye una actividad económica que contribuye de manera significativa al Producto Interior Bruto de la nación. Su importancia es fundamental para el conjunto de la sociedad mexicana ya que crea multitud de puestos de trabajo y es la base de otros sectores económicos. Además, el desarrollo del sector primario garantiza un objetivo prioritario de todos los Estados: la suficiencia alimentaria.

La estabilidad económica y alimentaria del país, depende en gran parte de su sector primario. En México la gran diversidad de microclimas distribuidos en todo el territorio nacional hace que podamos producir gran variedad de alimentos, pues las características apropiadas para cultivos con alta resistencia a la falta de agua como las cactáceas son viables en las zonas áridas de nuestro país, mientras que, por otro lado, en las zonas tropicales puede darse perfectamente las condiciones necesarias para la producción de cultivos. La obtención de materias primas es el rasgo característico del sector primario, que es el sector de la economía que comprende justamente el aprovechamiento de los recursos agrícolas, pecuarios, pesqueros, forestales etcéteras. Por estas razones es importante el desarrollo de la economía mexicana de este sector.

El sector primario, que comprende las actividades: agricultura, ganadería, pesca y silvicultura se le conoce como AGAPES. Se entenderá por actividades empresariales de los AGAPES a los 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, para tener por realizada la actividad agrícola no es necesario que el contribuyente siembre, cultive, coseche y haga la primera enajenación de los productos obtenidos, sino que basta la realización de cualquiera de estas actividades, a 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, a la 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 estas y la primera enajenación de

esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial y a 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 estos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Donde he de destacar que uno de los requisitos que establece la ley para que las personas mencionadas anteriormente, puedan tributar como AGAPES es tener una actividad Exclusiva.

Fue en octubre 2013 mediante la Gaceta Parlamentaria donde el Ejecutivo Federal propone en la Iniciativa que se dictamina eliminar el régimen simplificado, entre otros sectores, a las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, así como los beneficios de exención, tasa reducida y facilidades administrativas, cuya permanencia no se justifica, argumentando que este régimen preferencial otorga diversos beneficios que generan inequidad, ya que contribuyentes que obtienen un monto de utilidad igual, al pertenecer a distintos sectores de actividad, enfrentan cargas fiscales diferentes.

No obstante, lo anterior, del análisis realizado a la propuesta en comento y escuchando a los diferentes sectores de contribuyentes y representantes de las agrupaciones de los contribuyentes que realizan actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, la que Dictamina considero que en el caso del sector primario aún se presentan diversas dificultades administrativas para cumplir con sus obligaciones fiscales, considerando además las formas de organización de este sector de contribuyentes que están constituidas bajo la figura de personas morales, sociedades cooperativas, así como personas morales de derecho agrario, en las cuales la persona moral encargada de agrupar a los diversos contribuyentes que la integran, cumple por cuenta de cada uno de sus integrantes con sus obligaciones fiscales. Por lo que el eliminar la determinación del impuesto sobre la renta conforme al esquema en base de flujo, aun cuando permitiría fortalecer el sistema fiscal haciéndolo más equitativo y general, también podría generar efectos negativos para el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias.

Dadas las características particulares de operación de los contribuyentes del sector primario, un gran número de proyectos de inversión requieren un largo periodo para su maduración, lo que provocaría que la acumulación y deducción de ingresos y gastos bajo el esquema de devengado impacte al sector.

Con base en las anteriores consideraciones y a fin de evitar problemas de capitalización, falta liquidez y pérdidas, en empresas del sector agropecuario que pudieran limitar la oferta de productos del campo y para no generar efectos negativos para el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias, la que Dictamina considero conveniente que las personas físicas y morales que a la entrada en vigor de la nueva Ley del ISR tributaban en forma individual o como integrantes de una persona moral en el Régimen Simplificado, continúen cumpliendo sus obligaciones fiscales en base a flujo establecido para las personas físicas con actividades empresariales. Así mismo se estableció que se continuarían con los beneficios que actualmente goza el sector primario. Debido a la estabilidad económica y alimentaria de los países, depende en gran parte de su sector primario y está aún cuenta con diversas dificultades administrativas.

Aunado a esto en nuestro país está enfrentando un gran cambio climático que afecta directamente a este régimen así como la volatilidad que existe en los precios de producción.

Esta situación conlleva a la gran presencia del contrabando bronco y técnico de combustibles. El contrabando bronco es el realizado por la delincuencia y el crimen organizado, que además de tener un impacto negativo en la recaudación, afecta la competencia leal en el mercado con las y los empresarios, así como con Pemex; mientras que, el contrabando técnico, lo realizan las y los evasores fiscales mediante la falsedad en la declaración de las fracciones arancelarias del tipo de combustible que importan para disminuir el pago de sus contribuciones, en la omisión de ingresos a la Federación.

En los Estados Unidos Mexicanos se denomina ley de ingresos de la federación, al ordenamiento jurídico aprobado por el Poder Legislativo, para que tenga vigencia

durante el año siguiente a partir de la fecha de su promulgación y publicación por el Poder Ejecutivo, y en el cual sólo quedan establecidos los conceptos por los que el gobierno puede captar recursos financieros a fin de cubrir su presupuesto, asimismo en esta Ley se publica los estímulos como lo es el 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, 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.

El estímulo será aplicable únicamente cuando se cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

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

Por lo que nos referiremos a las facilidades administrativas en la que nos menciona en su título primero el cual es dedicado al sector Primario, en su facilidad 1.14 el acreditamiento de estímulos fiscales para dicho sector que los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 74 de la Ley del ISR, que obtengan en el ejercicio fiscal ingresos totales anuales para los efectos del Impuesto Sobre la Renta menores a 60 millones de pesos, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal que les corresponda contra el ISR propio causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al

mismo ejercicio en que se importe o adquiera combustible, o contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros en el mismo.

Debido a esta limitante los contribuyentes con ingresos superiores a 60 millones no podrán hacer la acreditación de dicho estímulo fiscal contra las retenciones de ISR de terceros, afectándose directamente en la descapitalización de la entidad, limitando la inversión en su entidad la cual se ve afectada por tener un ingreso superior a los 60 millones cuando no necesariamente genera utilidad.

Una vez concluidos los puntos anteriores de la tesis denominada “Efectos negativos de limitar la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel en actividades agropecuarias o silvícolas a 60 millones de ingresos totales en el ejercicio fiscal 202” procederemos a dar respuesta a las respectivas preguntas de investigación:

PRIMERA ¿Cuál es el motivo o el argumento, por parte de la autoridad, para establecer un límite en la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel de los contribuyentes que realizan actividades agropecuarias y silvícolas? No hay existencia que fundamente esta limitante.

SEGUNDA ¿El límite establecido es congruente con la política de desarrollo nacional? No, debido a que en nuestra Constitución en el artículo 25 otorga al Estado la rectoría del desarrollo nacional para que el fomento del crecimiento económico y el empleo, así como una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permitan el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales. Asimismo, señala que el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general, y que al desarrollo económico nacional concurrirán el sector público, el sector social y el sector privado, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

TERCERA ¿La recaudación por concepto de impuesto sobre la renta e ISR retenido a terceros se vio incrementada por la limitación de la aplicación del estímulo fiscal? No, todo lo contrario, el impacto negativo en la recaudación de ingresos tributarios se concentra en el IEPS por la importación de combustibles automotrices, el cual disminuyó en 20 mil 306 mdp respecto al primer trimestre de 2020, lo que equivale a un 35.7%.

CUARTA ¿Cuáles son los efectos económicos en el desarrollo del sector primario por la limitación de aplicación de estímulo fiscal por adquisición de diésel? Los efectos económicos de la limitante es la disminución del crecimiento de las entidades del sector primario, la descapitalización, la limitación de la inversión en la entidad, la omisión de ingresos, el incremento del desempleo por parte de las entidades, el retroceso en el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias

QUINTA ¿La limitación del estímulo fiscal por adquisición de diésel es constitucional? Si, dicha limitante contradice el artículo 25 de nuestra Constitución Mexicana la que otorga al Estado la rectoría del desarrollo nacional para que el fomento del crecimiento económico y el empleo, así como una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permitan el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales. Asimismo, señala que el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general, y que al desarrollo económico nacional concurrirán el sector público, el sector social y el sector privado, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo. El Estado tiene facultad expresa para impulsar la actividad económica proveyendo lo necesario para su desarrollo, lo que indudablemente da fundamento constitucional a diversos instrumentos jurídico- administrativos o financieros con los que se puede alentar la actividad económica, entre ellos, los estímulos fiscales.

Por consiguiente, a continuación nos permitimos probar la siguiente hipótesis denominada; “Permitir la aplicación del estímulo fiscal por adquisición de diésel a los contribuyentes que realicen actividades agropecuarias y silvícolas, incrementará el desarrollo económico, así mismo como efecto positivo dentro del desarrollo económico nacional, se incrementará la recaudación de impuestos directos e indirectos, al incrementarse el flujo de efectivo por el recurso económico que se destinará a inversiones, mayores empleos y consumos realizados por las personas que se ven beneficiadas con la aplicación de estímulos fiscales”. Se prueba por lo siguiente: derivado que toda la investigación se concluyó en que la limitación que existe en el estímulo fiscal por adquisición de diésel a los contribuyentes que realicen actividades agropecuarias y silvícolas con ingresos acumulables mayores de 60 millones de pesos es perjudicial para el contribuyente ya que lo excluye de dicho estímulo sin fundamentación, frenando el desarrollo y fortalecimiento de las actividades primarias, incentiva la omisión de ingresos a la federación ya que al existir una limitante en los ingresos acumulables los contribuyentes evitan infringir en este requisito del estímulo fiscal e incrementa el desempleo, por lo tanto, es una realidad la hipótesis planteada la cual aterriza la viabilidad llevada a cabo en el poseso del desarrollo de la investigación científicamente.

La limitante de “ingresos totales anuales para los efectos del impuesto sobre la renta menores a 60 millones de pesos” tiene un efecto negativo en la Ley ya que carece de motivos en su creación, es de conocerse que los ingresos totales de un contribuyente no es la utilidad neta de la que pueden gozar, es por esto que se debe recalcar que este sector trabaja a base de flujo de efectivo debido a que en sus actividades existe demasiada inestabilidad en su ingresos totales anuales, esto debido a que existen factores como; el precio del producto en el mercado, este suele tener cambios drásticos de un día para otro, otro factor es el clima ya que este sector tiene una afectación directa con este el cual no tiene alcance de control por el contribuyente.

Esta volatilidad que existe en el sector es la justa razón por la cual el incremento de los ingresos totales anuales no significa el beneficio directo del contribuyente ya que en su generalidad cuentan con una gran cantidad de egresos que se tendrán que solventar por parte de la entidad.

Es alarmante que en la actualidad el país está pasando por una caída económica debido a la pandemia por la que estamos pasando a nivel mundial, entre otros factores, esto afecta directamente a la población por lo que es de urgencia motivar y apoyar a las entidades generadoras de empleos mediante estímulos con el que tratamos ya que el que exista un mayor ingreso en una entidad, existe una mayor tasa de empleos directos en la entidad, aunado a esto la urgencia que existe por reactivar la economía de las empresas y de este sector en específico para que por consecuente incremente la tasa de empleo en este sector es sustancial.

BIBLIOGRAFIA.

Sánchez, Jorge. (2020). Estímulos fiscales, el 'respiro' que podría aliviar a empresas y empresarios. <https://www2.deloitte.com/mx/es/pages/dnoticias/articles/estimulos-fiscales-el-respiro-para-empresas-y-empresarios.html>.

Coto, Diego. (2018). ¿Qué es un estímulo fiscal y cómo se aplica? <https://www.elcontribuyente.mx/2018/05/que-es-un-estimulo-fiscal-y-como-se-aplica/>.

Mandujano Ham, Edgar. (2019). ESTÍMULOS FISCALES EN MÉXICO. <https://auren.com/mx/blog/estimulos-fiscales-en-mexico/>

Arteaga Nava, Elisur y Trigueros G, Laura, Derecho Constitucional Diccionarios Jurídicos Temáticos, Tomo II), Harla S.A de C.V., México, D.F., 2000, p. 62 – 63.

Arts. 73, 74 y 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Arts. 39, 40, 42 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Berlín Valenzuela, Francisco, Diccionario Universal de Términos Parlamentarios, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, México, 1997, p. 416 - 418.

Ruiz Ramírez, Héctor, "El paquete económico mexicano. Contenido y plazos de aprobación", en Observatorio de la Economía Latinoamericana, N°190, 2013.

SISTEMA DE INFORMACIÓN LEGISLATIVA. (2021). Ley de Ingresos. <http://sil.gobernacion.gob.mx/Glosario/definicionpop.php?ID=146>.

IMCP. (2019). Fiscoactualidades Num. 82b: ESTÍMULOS FISCALES VIGENTES EN 2009. <https://imcp.org.mx/los-estimulos-fiscales-son-instrumentos-de-vital-importancia-con-los-que-cuenta-el-gobierno-federal-para-dirigir-la-economia-del-pais-hacia-aquellas-areas-que-desea-impulsar-o-promover-en-este-sentid/>.

Chávez Pérez, José. (2019). Beneficios que se contiene en las disposiciones fiscales. Análisis práctico 2019. Quinta edición, 2019, p. 282 – 292.

Chávez Pérez, José. (2019). Beneficios que se contiene en las disposiciones fiscales. Análisis práctico 2019. Quinta edición, 2019, p. 152 – 170.

Morales, Yolanda. (2021). FMI: un pacto fiscal en AL para respaldar a hogares y empresas. <https://www.eleconomista.com.mx/economia/FMI-un-pacto-fiscal-en-AL-para-respaldar-a-hogares-y-empresas-20210318-0152.html>.

Fujii Olechko, Dmitri, Candaudap Camacho, Luis Eduardo, & Román Zozaya, Carlos Ernesto. (2009). La efectividad de los estímulos fiscales en las empresas mexiquenses, 2001-2006. *Economía UNAM*, 6(18), 123-143. http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1665-952X2009000300006&lng=es&tlng=es.

Diccionario Jurídico. (2021). Estímulos fiscales. <http://diccionariojuridico.mx//listado.php/estimulos-fiscales/?para=definicion&titulo=estimulos-fiscales>.

Silva Meza, Héctor. LOS ESTÍMULOS FISCALES. <https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/losestimulosfiscales.pdf>.

Enciclopedia Jurídica Mexicana. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Universidad Nacional Autónoma de México, México: Porrúa, 2002.

Gobierno de México. (2019). Plan de Desarrollo Nacional. <https://framework-gb.cdn.gob.mx/landing/documentos/PND.pdf>.

COFIDE. (2020). El sector primario en México: importancia, tributación y beneficios fiscales. <https://www.cofide.mx/blog/el-sector-primario-en-mexico-importancia-tributacion-y-beneficios-fiscales>.

Ortega, Silvestre. (2020). ¿Sabías que?: Existen beneficios fiscales para el sector primario. BOLETÍN AMEXIPAC, Edición 36, agosto-septiembre 2020, p. 16-18.

Cavazos Ortiz, Marcial A. (2014). ASPECTOS FISCALES IMPORTANTES DEL RÉGIMEN AGROPECUARIO. Fiscoactualidades, núm 21, noviembre 2014, p. 15. <https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2014/11/Fiscoactualidades-n%C3%BAm-21.pdf>.

Galicia Méndez, Héctor. (2020). ¿Cuales son las actividades del Sector Primario para obtener beneficios Fiscales? <https://contadormx.com/2020/11/04/cuales-son-las-actividades-del-sector-primario-para-obtener-beneficios-fiscales/>.

Barreix, Alberto, Villela, Luiz. (2003). LOS DESAFÍOS DE POLÍTICA TRIBUTARIA RELACIONADOS CON LA INTEGRACIÓN ECONOMICA REGIONAL. <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Los-desaf%C3%ADos-de-pol%C3%ADtica-tributaria-relacionados-con-la-integraci%C3%B3n-econ%C3%B3mica-regional.pdf>.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2020). Eficiencia para combatir o disminuir la evasión fiscal. http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=re4.html.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2021). Informe Tributario y de gestión, Primer semestre 2020. http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Documents/ITG%201er%20semestre%2020.pdf.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2021). Informe Tributario y de gestión, Tercer trimestre 2020. http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Documents/ITG_2020_3T.pdf

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2021). Informe Tributario y de gestión, Cuarto trimestre 2020. http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Documents/ITG_2020_4T.pdf.

Gobierno de México. (2021). Servicio de Información Agroalimentaria y Pesquera. <https://www.gob.mx/siap/es/articulos/la-importancia-del-sector-primario-en-mexico?idiom=es>.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2020). Ingresos tributarios del Gobierno Federal. http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=IngresosTributarios.html.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2020). Por entidad federativa. http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipEntFed.html.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2020). Por sector de actividad económica. http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipSecEco.html.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. (2020). Cierre del primer trimestre 2021 satisfactorio: SAT. <https://www.gob.mx/sat/prensa/cierre-del-primer-trimestre-2021-satisfactorio-sat-054-2021?idiom=es>.

CAMARA DE DIPUTADOS LXIII. (2018). Servicio de Información Agroalimentaria y Pesquera.

<https://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2018/cefp0222018.pdf>

Gobierno de México (2021). La importancia del sector primario en México.

<https://www.gob.mx/siap/es/articulos/la-importancia-del-sector-primario-en-mexico?idiom=es#:~:text=la%20cadena%20productiva.-,Pesca%2C%20Agricultura%20y%20Ganader%C3%ADa%20forman%20parte%20del,eslab%C3%B3n%20de%20la%20cadena%20productiva.&text=La%20obtenci%C3%B3n%20de%20materias%20primas,pecuarios%2C%20pesqueros%2C%20forestales%20etc%C3%A9tera.>

INEGI. (2016). ECONOMÍA DE MICHOACÁN DE OCAMPO.
[http://www.cuentame.inegi.org.mx/monografias/informacion/mich/economia/default.aspx?tema=me&e=16.](http://www.cuentame.inegi.org.mx/monografias/informacion/mich/economia/default.aspx?tema=me&e=16)

Leyes Fiscales, Decretos y Criterios

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Nuevo Código Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981. TEXTO VIGENTE. Última reforma publicada DOF 08-12-2021

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2021. Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de noviembre de 2020. TEXTO VIGENTE.

LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013. TEXTO VIGENTE. Última reforma

publicada DOF 08-12-2020

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Nuevo Reglamento publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014. TEXTO VIGENTE.

RESOLUCIÓN MISCELANEA FISCAL PARA 2021. Publicada el día 29 de diciembre de 2020. TEXTO VIGENTE.

ANEXO 1-A de la RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2021, PUBLICADA el 29 de diciembre de 2020. TEXTO VIGENTE.

Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito. Jurisprudencia V. 4º J/1. IUS 2008. Registro 179585. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXI, enero 2005, p. 1566.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Jurisprudencia. Tomo XXXI. Marzo 2010. Tesis 2ª/J. 26/2010. P. 1032. Registro 165028.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Jurisprudencia. Tomo XXXI. Enero 2010. Tesis 2ªJ/247/2009. P. 272. Registro 165577.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 2ª Sala. Tesis aislada. Tomo XXIX. Abril 2009. Tesis 2ª XXXVII/2009. Registro 167356.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tribunal Colegiado de Circuito. Tesis aislada. Tomo V. abril 1997. I.4oA 199 A. P. 228. Registro 199036

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tesis aislada. Tomo XXV, febrero de 2007, página 641, 1a. XXXV/2007. Registro digital 173303.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tesis aislada, Tomo XXVI, septiembre de 2007, página 563, 2a. CXXX/2007. Registro digital 171466.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tesis jurisprudencia, Tomo XXXI, marzo de 2010, página 1032, 2a./J. 26/2010. Registro digital 165028.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tesis aislada. Tomo XXXII, julio de 2010, página 251, 1a. XCV/2010. Registro digital 165028.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tesis aislada, Tomo XXXII, septiembre de 2010, página 181, 1a. CIX/2010. Registro digital 163818.