

ANÁLISIS DEL RÉGIMEN DE ACTIVIDADES PRIMARIAS EN SOCIEDADES FÍSICAS Y MORALES DE LA MISCELÁNEA FISCAL^a

ANALYSIS OF THE REGIME OF PRIMARY ACTIVITIES IN PHYSICAL AND MORAL SOCIETIES OF THE FISCAL MISCELLANY

Ferrari Ávila, R.A.^b; Vázquez Varela, F.F.^c

¹Universidad Autónoma de San Luis Potosí. Francisco I. Madero 849, Moderna, 78233 San Luis Potosí, S.L.P. E-mail: astrid_ferrari@outlook.com ;

²Universidad Autónoma de Zacatecas. Ramón López Velarde 117, Lomas del Patrocinio, 98060 Zacatecas, Zac. E-mail: froylan.vazvar@gmail.com

Fecha de envío: 01, marzo, 2020

Fecha de publicación: 16, diciembre, 2020

Resumen:

La presente investigación fue desarrollada a partir de las modificaciones a la miscelánea fiscal en el 2020, la cual tiene repercusión a nivel federal en México. Dicha investigación ha sido motivada por la intención de generar argumentos sólidos para una mejora en la discusión político-legislativa en el sistema tributario en beneficio del campo mexicano, debido a que este sector históricamente ha sido desprotegido y eso es un factor relevante para la falta de inversión en la tecnificación del cultivo, que a su vez impide un mayor aprovechamiento de la tierra cultivable, la diversificación y el fortalecimiento de la economía mexicana. Para obtener los resultados de este estudio, se hizo un análisis cuantitativo de las implicaciones fiscales a los contribuyentes con actividades primarias posterior a las reformas de la miscelánea fiscal 2020; dicho estudio fue por medio de varias disciplinas como lo es economía, sociología y derecho. Con lo anterior hemos llegado a la conclusión que a partir de que se ha modificado la forma de tributación para las sociedades físicas o morales de régimen de actividades primarias, se ofrecen mayores facilidades a los agricultores, pero al mismo tiempo generándoles mayores impuestos, lo que surge según el presente análisis, de una política pública ineficiente al no apoyar a los pequeños y medianos productores y al mismo tiempo no generar un logro tributario importante, porque la medida de ampliar este régimen fiscal a las sociedades morales solamente representaría un 0.00002% del Producto interno bruto (PIB) de México.

Palabras clave: Impuestos, Agricultura, Producto Interno Bruto, México.

Abstract:

^a Proyecto de revisión de la legislación federal, así como estadísticas indispensables para el análisis de la aplicación de políticas públicas.

^b Licenciada en contabilidad pública por la Universidad Autónoma de San Luis Potosí; activista social en pro del medio ambiente y grupos vulnerables, asociada jurídica de Licitus; columnista del periódico El Universitario.

^c Licenciado en Derecho y en Filosofía por la Universidad Autónoma de Zacatecas; director de periódico El Universitario; codirector de consultora jurídica Licitus; columnista en revista digital Chantli.

The modifications made in 2020 to the fiscal miscellany, had a repercussion to a federal level throughout Mexico, they established the development of the present work. The motivation for this investigation comes from the purpose to generate solid arguments to improve the political-legislative speech in the tax system, to benefit the mexican agricultural field given that this sector has been historically unprotected, therefore this becomes a major factor for the lack of investment in crop technology, which prevents greater utilization of arable land, diversification and strengthening of the country's economy. A quantitative analysis of the tax implications of taxpayers with primary activities was made after the modifications to the 2020 fiscal miscellany, the afore mentioned analysis included various disciplines such as economics, sociology and law. The results have led us to the next conclusion: the reform of the way of taxation for physical and moral societies with primary activities, offers farmers greater facilities but at the same time it generates them higher taxes, according to this analysis results in an inefficient public policy not supporting the small and medium producers and at the same time it doesn't generates an important tax achievement, since the action to extend this fiscal regime to moral societies would only represent a 0.00002% of Mexico's GDP.

Keywords: Taxes, Agriculture, Gross Domestic Product, México.

INTRODUCCIÓN

El pasado 24 de Julio de 2020 se ha publicado la miscelánea fiscal en el diario oficial de la federación, la cual presenta aquellas modificaciones a la reglamentación y leyes de carácter fiscal a nivel federal. Entre las modificaciones más importantes nos encontramos con la integración de las personas morales que han sido constituidas únicamente por ejidatarios o comuneros para que puedan obtener una reducción del 30% del impuesto sobre la renta (ISR), cuando la actividad principal sea la comercialización e industrialización de productos del sector primario, presente en la regla 2.7.3.1 de la Resolución de la miscelánea fiscal (DOF, 2020).

Consideramos relevante esta adición a la ley, pues más que una cuestión fiscal, implica un tema de justicia social, con la cual se esperaría un impacto trascendental en apoyo al campo, tal como había sido proclamado durante tantos años por el movimiento lopezobradorista y que tras el análisis podremos ver que es de bajo impacto al PIB y sobre todo para el sector agricultor.



En el presente trabajo nos cuestionamos que tanto puede beneficiar esta modificación legal en la competencia comercial contra países que tienen una enorme producción agrícola y que con el paso del tiempo han mermado la capacidad productora de México, como en este caso serían principalmente Estados Unidos de América y Brasil.

En segundo plano se analizará el impacto que produce en el sistema de recaudación fiscal, de tal forma que se realizara un balance entre los beneficios y desventajas que se pudieran presentar a corto, mediano y largo plazo.

Finalmente, se ha de decir que parece importante la introducción de las personas morales a este régimen que anteriormente solo beneficiaba a las personas físicas, aunque poniendo un candado para que los grandes productores no sean sobre beneficiados por esta modificación en la reducción fiscal, se pide que esas personas morales estén constituidas por ejidatarios o comuneros. Sin embargo, a quienes pretende beneficiar dicha adición, los pequeños y medianos productores terminan siendo limitados en la competitividad contra grandes productores.

Este es un daño colateral que debe ser analizado no solo a corto plazo, sino a mediano y largo plazo y siempre teniendo presente el plan de desarrollo nacional, enfocándonos precisamente en los objetivos buscados con la nueva administración federal y los objetivos que se pueden obtener con esta adición a la ley, que en un principio pareciera ser poco relevante, pero que cuestiona en gran medida la voluntad política de realizar cambios más trascendentales, en este caso, por los ideales políticos de la administración en favor de los productores locales o pequeños productores.

MÉTODOS

La presente investigación se ha desarrollado bajo un método analítico cuantitativo, bajo un estudio multidisciplinario legal, económico, sociológico y contable sobre las implicaciones fiscales a los contribuyentes con actividades primarias posteriores a la Resolución de Miscelánea Fiscal 2020, para corroborar el impacto real en la economía de los pequeños y medianos agricultores.

DISCUSIÓN

Régimen de actividades primarias

Como parte de una manera de fomentar a las personas que se dedican a actividades primarias, como lo son la agricultura, ganadería y pesca, se les ofrece una serie de beneficios al estar inscritos en el servicio tributario, pues dentro de las posibilidades de cada ciudadano debemos ser partícipes del gasto del erario público, esto sin que sea un lastre para el contribuyente más vulnerable como lo es el caso de los agricultores, las cuales dependen directamente de factores climáticos, o externo como lo es la pandemia causada por el virus causante del Síndrome Respiratorio Severo Agudo (SARS-CoV-2) la cual ha afectado el aprovechamiento de la tierra.

Entre los beneficios que encontramos en el régimen de actividades primarias sobre las cargas impositivas del ISR, el cual grava en términos generales el ingreso del contribuyente:

1. No pagas ISR hasta por un monto anual, de 40 Unidades de Medida y actualización (UMA's) elevadas al año,
2. Puedes optar por presentar tus declaraciones provisionales de forma mensual o semestral,
3. En tus declaraciones provisionales puedes aplicar una reducción de 40% en el impuesto sobre la renta (ISR) determinado, (cuando el ingreso en el ejercicio excede de 40 SMG e inferiores a 423 SMG).
4. Puedes deducir tus gastos por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, sin necesidad de contar con factura electrónica.
5. Puedes deducir, gastos, inversiones, devoluciones, descuentos, bonificaciones, adquisiciones de mercancías, materias primas y la deducción anticipada de terrenos. (SAT, 2015)

Estos beneficios podían ser obtenidos por personas físicas, lo que hace parecer que la intención del legislador es el proteger a los pequeños productores; tomando en cuenta el primer punto el cual habla de no pagar ISR cuando los ingresos anuales

no excedan de 40 UMA's elevadas al año, es decir, una cantidad por encima de un millón doscientos cincuenta mil pesos (\$1,250,000.00).

Por lo que para obtener una idea más clara del beneficio hemos realizado un cálculo ficticio donde un agricultor de maíz en el 2019 podía obtener seis toneladas por hectárea en zona temporal al año, de las cuales cada tonelada es vendida aproximadamente de tres mil quinientos pesos, mientras que el costo de producción es de catorce mil pesos⁴ por hectárea (Semillas todo terreno, 2012), lo que da como ganancia mil ciento cincuenta pesos por tonelada, es decir un ingreso total de siete mil pesos por hectárea al año, esto es solo contado los costos directos que incurren en la producción como la semillas, fertilizantes, aplicaciones, entre otras, pero dejando de fuera los costos indirectos como combustibles, costales y otros materiales.

Para tener un cálculo más preciso tendremos en cuenta que en México de 9.3 millones de terrenos rurales, solo el 69% es usado en la agricultura, donde cada productor contara con 94 y 12 hectáreas respectivamente (Ramírez, 2017). De tal manera que un agricultor mediano al trabajar sus 10 hectáreas al año, estaría ganando alrededor de \$70,000 pesos.

De esta manera, en el punto 3 hablando de la reducción del 40% en ISR aplica en personas físicas cuyo ingreso haya arrevesado las 40 UMA's elevadas al año (\$1,250,000.00 pesos) pero que sus ingresos sean menores a 423 UMA's es decir \$13,300,000.00 pesos, podrán hacer deducible el 40% de los impuestos a cargo de ISR es decir que en un hipotético (tomando los mismos datos) donde una persona física tiene ingresos por \$1,680,000 obtenidos por la cosecha de 80 hectáreas de los cuales la inversión de materias primas fue de \$1,120,000 donde su ganancia sería de \$560,000 y el impuesto causado sería de \$116,512 (tasa del 30% la cual puede ser de hasta el 35% según la ganancia) del cual solo pagaría \$69,907 pesos

⁴ para sacar un aproximado de inversión e ingresos, nos basamos en el estudio publicado en <https://semillastodoterreno.com/2012/04/cuanto-invertimos-en-una-hectarea-de-maiz/comment-page-5> sin considerar gastos extras en la producción como fertilizantes adicionales debido a que la precarización del campo en México, hace que no le pueda hacer competencia a las nueve toneladas por hectárea promedio que se producen en Estados Unidos de América o Brasil, sino que alcanza un promedio de tres toneladas por hectárea y eso eleva los costos de producción.

obteniendo una ganancia final de \$490,093 pesos, sin embargo, por la cantidad de tierra se tendrá que contemplar los sueldos de los jornaleros los cuales ganan en promedio \$167 al día y dependiendo de la tecnología, suelo y clima en que se desarrollen serán las personas necesarias para cosechar el maíz, lo que termina en casi los mismos resultados que el supuesto con 10 hectáreas.

Ahora bajo el mismo caso de ejemplo, el agricultor decide crear una persona moral con algunos ejidatarios para no sentir el efecto aplastante de los grandes productores, sin embargo, solo lo pudiera hacer con otros seis ejidatarios, que, aunque entre todos pueden colaborar y generar un poco de mayores ingresos, aun así, no les bastaría para invertir en el desarrollo tecnológico para algún día poder competir a agricultores gringos⁵; sin embargo, si nos mantenemos en el propuesto número de socios, la exención del ISR es aplicable por cada socio con un valor del ingreso anual de 20 UMA's elevadas año sin que el total de los ingresos de la persona Moral exceda de las 200 UMA's elevadas al año (6,278,000 pesos), si excede esta suma recaería en el supuesto de que las declaraciones provisionales puedan aplicar una reducción del 40% en ISR donde el límite seguiría siendo las 423 UMA's elevadas al año, pero el porcentaje de reducción pasaría del 40 al 30 % tras la reforma del 2020.

Modificaciones a la ley

Para generar un estudio comparativo a continuación se describirán las adiciones en la miscelánea en el artículo 74-B de la ley del ISR:

Las personas morales para ser acreedores de dicho régimen serán constituidas únicamente por ejidatarios, comuneros, ejidos o comunidades, las cuales deben ser a conformidad de la reglamentación en su respectiva materia, que en este caso sería la Ley Agraria. Este punto es propuesto como un fomento a quienes intenten comercializar productos primarios.

Para acceder a una reducción del 30% del ISR, las personas morales no podrán tener ingresos totales superiores a los 5 millones de pesos en el ejercicio fiscal anual.

⁵ El uso de la palabra *gringo* es la palabra más cercana en el lenguaje coloquial que funge como equivalencia al gentilicio inexistente para los pobladores de Estados Unidos de América, no se ha de entender como una forma informal ni peyorativo.

Además, que por lo menos un 80% de estos ingresos anuales, deben ser provenientes de la industrialización y comercialización de aquellos productos derivados del sector primario que se busca proteger. (DOF, 2016)

Con dicha modificación se evita que el beneficio obtenido no sea en favor de propietarios de latifundios, los que la Ley agraria en su manera esencial pone debajo del interés de la nación por los pequeños agricultores.

Ahora bien, vamos a profundizar en una comparativa de este régimen fiscal. Sin embargo, se agregan como beneficiarios a los comerciantes que tienen a la agricultura como actividad principal equivalente al 80% de sus actividades totales, cosa que puede ser benéfica de manera directa ya que ellos forman parte del sistema económico que de manera indirecta va a determinar el precio del producto y en consecuencia los beneficios económicos para el que inicia la “cadena de producción” que es el mismo agricultor.

Sin embargo, no debemos de quedarnos solamente con esta modificación beneficiosa para el agricultor, puesto que ahora la reducción que anteriormente era de 40% sobre el ISR, ahora pasa a un 30%, lo cual, en términos reales, para el productor no lo beneficia en nada, puesto que la disminución en un 10% a la reducción del ISR hace que no sea equivalente el apoyo fiscal antes mencionado.

Otro de los “grandes” beneficios es que ahora el límite que anteriormente era de 40 UMA’s anuales, equivalentes a un aproximado de \$1,267,000.00, ya no se calcula por medio de las UMA’s, sino que queda fijo el monto de cinco millones de pesos (\$5,000,000.00), lo que posibilita que exista mayor participación de ejidatarios o comuneros, donde si seguimos los cálculos pueden aumentar hasta tres veces más del número de participantes en la persona moral que se veía beneficiada en el régimen fiscal anterior; sin embargo como ya lo habíamos comentado anteriormente, mientras pareciera ser una medida en beneficio a los productores, por otro lado se ve afectada la reducción del Impuesto sobre la renta a estos mismos que hacen actividades primarias, quedando en una reducción de 30% y ya no un 40% según la RMF de 2020.

Con lo anterior podemos afirmar que el agricultor se ve perjudicado, al tener en cuenta que para que pueda ser beneficiario de este régimen fiscal, es necesario que cuando menos un 80% de sus ingresos totales deben ser provenientes del producto primario.

Es pues, cuando nos produce una inconsistencia argumental en la lógica del legislador, pues teniendo presente que el agricultor promedio no puede aspirar ni siquiera a un salario mínimo, entonces con este requisito incita a que el mercado de las personas se vea coartado, pues si lo diversifican a algún producto no primario y esté genera un porcentaje de ingresos totales mayor a un 20%, entonces eso que pudiera ganar como monto extra por la diversificación de su materia comercial, se le será requerida de una u otra forma por el sistema tributario, en donde en el mejor de los casos no se verá afectado, aunque tampoco beneficiado.

Por medio de los programas sociales en apoyo al campo como el programa de apoyos directos al campo (PROCAMPO) que históricamente se han otorgado a los agricultores, se ha tenido como objetivo principal el aumento de productividad del campo, el cual ha sido retirado a partir de la nueva administración del gobierno federal; otra de las alternativas presentadas por gobiernos federales fue la búsqueda de diversificación de trabajo del campesino que puede abandonar el campo, o como es muy común en las sierras de occidente, los agricultores comienzan a dedicarse a actividades ilícitas.

Las anteriores alternativas para la mejora en productividad del campo muchas veces no funcionan por la falta de crecimiento económico para las personas que se dedican a dicha área, por lo que la alternativa social más popular es la emigración, principalmente a Estados Unidos de América. Con esto podemos afirmar que el campo no lo están abandonando voluntariamente los agricultores, sino que la lápida tributaria que deben cargar, aunado a una falta de desarrollo social, obligan a los agricultores a abandonar la tierra fértil de nuestro país.

La implementación de dichas modificaciones a las distintas leyes que regulan el derecho tributario en México, “se calcula que el impacto recaudatorio será poco significativo y se estima en cuatro millones de pesos (0.00002% del PIB)” (El Fiscoanalista, 2020) donde nos podemos amparar argumentativamente para hablar

de la poca efectividad producida por la miscelánea fiscal del 2020 y donde ya vimos, al agricultor tampoco le beneficia de manera significativa.

Tras esta exploración en datos rudos, tenemos la oportunidad de hacer una retroalimentación al legislador debido a la forma en que se aplican las debidas modificaciones, pero también al ejecutivo federal que es el primer responsable “autodesignado” para el desarrollo del campo en nuestro país. Con lo cual tenemos la oportunidad de profundizar a continuación.

Impacto de políticas públicas

Una de las funciones principales para el Estado es la regulación de la micro y macroeconomía, puesto que las funciones del gobierno van a depender del erario público, entonces entre una mejor economía, mejor oportunidad de desarrollo nacional por parte de las instituciones gubernamentales. Para lograr ello, el gobierno federal actual se trazó las siguientes metas para el Plan de Desarrollo Nacional para el 2020:

- Un crecimiento económico puntual de 2.5 por ciento real;
- Un tipo de cambio promedio de 21.3 pesos por dólar;
- Una tasa de interés nominal promedio de 5.8 por ciento (Cetes 28 días);
- Un precio promedio del petróleo de 30 dpb; y
- una plataforma de producción de petróleo promedio de 2 027 millones de pesos.

(CEDRSSA, 2020)

De tal forma que, para alcanzar los tres primeros puntos, es necesario el crecimiento multifactorial de distintos ámbitos nacionales, entre los que encontramos a la agricultura, que durante la campaña presidencial 2018 se puso como un punto prioritario para la administración de la autodenominada cuarta transformación, sin embargo, lejos de ayudar a este sector, se ha venido perjudicado ante el no incremento de ingresos y un aumento de la inflación. Mientras que los otros dos puntos si bien no dependen de las otras actividades productivas, son estas las que van a depender del asunto petrolero.



Para lograr dichos objetivos se han implementado programas prioritarios, en donde pondremos nuestra atención en los enfocados a la agricultura, el cual lejos de encontrar un aumento presupuestal real de 2.5%, se ha devaluado en -0.1% según estimaciones del centro de estudios para el desarrollo rural sustentable y la soberanía alimentaria y la cámara de diputados (CEDRSSA, 2020).

Un gobierno que, durante elecciones, tomó la lucha de los campesinos ante la desigualdad de mercado como una bandera de lucha, se les dijo que se daría un mayor proteccionismo al mercado nacional, limitando las importaciones de productos primarios que compiten con los mexicanos, para que de esta forma el ingreso fuera mayor para los campesinos nacionales, no nos hace pensar que el desarrollo por medio de límites al mercado fuera la mejor alternativa; la opción más viable es la de la tecnificación del campo mexicano para poder aprovechar el potencial de producción y poderle competir a los productores gringos. Sin embargo, ante la falta de recursos o recursos precarios, el campesino mexicano no puede pensar en la inversión para la tecnificación efectiva de sus tierras, y en consecuencia la baja productividad y elevación de costos en comparación con el mercado brasileño o gringo.

CONCLUSIONES

La adición a la legislación en materia fiscal en torno al régimen de actividades primarias resulta ser ineficiente, debido a que, haciendo una balanza de los beneficios y desventajas para los agricultores, resulta que el impacto para ellos es prácticamente nulo, pues mientras se les beneficia con unas medidas, se les afecta en otros rubros, haciendo que sus ingresos anuales sean mínimos.

Después de la redacción del presente trabajo, parece pertinente decir que, aunque no beneficia a los agricultores, tampoco lo hace con la recaudación fiscal, resultando que su impacto representa el 0.00002% del PIB, y aunque se facilita ligeramente algunos trámites, sigue sin convencer.



Debido a la disminución del beneficio de reducción del pago del ISR que anteriormente era del 40% y ahora es un 30% beneficia ligeramente a los ejidos o grupo de ejidatarios que tienen la suficiente capacidad para reducir los costos de producción sin sobrepasar el límite fiscal que les daría la posibilidad de acceder a esta reducción, sin embargo, quienes no resultan beneficiados, son aquellos productores pequeños o grupos reducidos de ejidatarios que seguirán teniendo los mismos ingresos, pero ahora han de pagar un 10% más de ISR en comparación a lo que se pagaba antes de la validez de la miscelánea fiscal del año 2020.

Consideramos que la implementación de políticas públicas por parte del gobierno autodenominado de la cuarta transformación, que en su momento promulgaron un apoyo incondicional al sector agropecuario, lo ha abandonado, pues el plan de desarrollo integral y mejora de la productividad del campo mexicano no es lo suficientemente eficiente; recursos que pudieron ser aprovechados en el planteamiento de programas de desarrollo para quienes se dedican a dichas actividades primarias, se destinan ahora a programas sociales como el de “sembrando vida” que solamente hace entrega de dinero, a menor cantidad de su antecesor PROCAMPO, el cual era un programa de apoyo integral, tanto con apoyo directo, seguro de cosecha, créditos y subsidios para la tecnificación (vital para aumentar la productividad por hectárea). De tal manera que podemos vislumbrar no solo una baja efectividad de los programas sociales que pretendían ser la salvación para los más vulnerables de la sociedad, sino que existe una falta de voluntad política para generar reformas constitucionales o legislativas trascendentales para el legítimo desarrollo del campo mexicano.

LITERATURA CITADA

CEDRSSA. (2020). Perspectivas de programas prioritarios; Consultado en http://www.cedrssa.gob.mx/files/b/13/35Perspectivas_2020_Programas_Prioritarios.pdf

DOF. Diario Oficial de la federación (2020). Resolución de la Miscelánea Fiscal; Estados Unidos Mexicanos, Presidencia de la Republica, México, publicada el 24 de Julio.

DOF. Diario Oficial de la federación (2016) Resolución de la Miscelánea Fiscal; Estados Unidos Mexicanos, Presidencia de la Republica, México, publicada el 29 de Abril.

El Fiscoanalista. (2020). Así viene la miscelánea fiscal 2020; consultado en <https://www.elcontribuyente.mx/2020/01/el-fiscoanalista-asi-viene-la-miscelanea-fiscal-2020/>

Ramírez, E. (2017). Grandes productores tienen 94 hectáreas de tierra medianos y pequeños 13 hectáreas: INEGI; consultado en <https://www.contralinea.com.mx/archivo-revista/2017/07/05/grandes-productores-tienen-94-hectareas-de-tierra-medianos-y-pequenos-13-hectareas-inegi/>

Semillas todo terreno (2012). ¿Cuánto invertimos en una hectárea de maíz?; consultado en <https://semillastodoterreno.com/2012/04/cuanto-invertimos-en-una-hectarea-de-maiz/comment-page-5>

SAT. Sistema de Administración Tributaria (2015). ¿En qué consiste el régimen de las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras?; Consultado en [https://www.sat.gob.mx/consulta/31150/%3Fen-que-consiste-el-regimen-de-las-actividades-agricolas,-ganaderas,-silvicolas-y-pesqueras--\(sector-primario\)-personas--fisicas%3F](https://www.sat.gob.mx/consulta/31150/%3Fen-que-consiste-el-regimen-de-las-actividades-agricolas,-ganaderas,-silvicolas-y-pesqueras--(sector-primario)-personas--fisicas%3F)

