

CONSECUENCIAS QUE OCASIONAN EL DESCONOCIMIENTO DE LAS FACILIDADES ADMINISTRATIVAS AL SECTOR PRIMARIO

Francisco Daniel Hernández Bacilio

daniel_zid@hotmail.com

Emmanuel Martínez Martell

manuelito_93@live.com

C.P.C. Sergio Arcos Moreno

sarcosm05@gmail.com

Universidad Autónoma de San Luis Potosí

RESUMEN

Como es ya conocido, a finales de 2015, el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), llevó a cabo la publicación de resoluciones de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes, en donde se encuentran el sector primario, sector de autotransporte terrestre de carga federal, terrestre foráneo de pasaje y turismo, y de materiales y autotransporte.

El artículo 16 del Código Fiscal de la Federación (CFF) menciona cada uno de los conceptos a los que se refiere a las actividades del sector primario.

En las facilidades administrativas se encuentran reglas específicas (1.2, 1.4 y 1.7) para los contribuyentes del sector primario puedan dar cumplimiento a las obligaciones fiscales. Muchas de las veces los contribuyentes del sector primario desconocen de dichas reglas y esto trae consecuencias, que al no conocerlas no tendrán ningún beneficio.

INTRODUCCIÓN

Cada 01 de enero entran en vigor nuevas leyes y modificaciones a las mismas, que en muchos de los casos son presentadas de manera espontánea, por tales motivos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hace modificaciones a las leyes propuestas mediante resoluciones fiscales.

En diciembre del 2015, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicó en el diario oficial de la federación la resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes, en donde se encuentran el sector primario, sector de autotransporte terrestre de carga federal, terrestre foráneo de pasaje y turismo, y de materiales y autotransporte. En los años subsecuentes, la Secretaria de Hacienda sigue hablando del avance a las leyes fiscales, así mismo a la par modificando dichas leyes mediante resoluciones fiscales para un mayor beneficio a los sectores de contribuyentes antes mencionados.

Frente a la actitud que asume la Secretaría de Hacienda al crear y modificar leyes, surgen dudas por parte de los contribuyentes del sector primario, en este sentido la investigación se

plantea el siguiente cuestionamiento ¿Cuáles son las consecuencias que ocasionan el desconocimiento de las facilidades administrativas al sector primario?

Como es ya conocido, a finales de 2013, el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), llevó a cabo la publicación de diversas reformas en materia tributaria, siendo la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) la única que perse, tuvo modificaciones sustanciales, ya sea por eliminación de capítulos que daban ciertos beneficios a contribuyentes que, a criterio de las autoridades, eran un exceso e iban en contra del principio de recaudación tributaria efectiva, y, para el caso de este tema, el Régimen Simplificado que hasta 2013 abarcaba diversos regímenes, entre ellos el Sector Primario, que no fue la excepción. Dentro de los cambios que se consideran relevantes dentro del Sector Primario, el cual abarca una serie de beneficios fiscales que habían estado vigentes y que han sido modificados o, en algunos casos, condicionados (Tamayo, 2014).

Entendamos primeramente, para efectos del Código Fiscal de la Federación (CFF), qué se entiende como actividades del sector primario, como señala el artículo 16, fracciones III, IV, V y VI, de tal ordenamiento:

Artículo 16...

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

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

V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial (CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, 2016).

FACILIDADES

Para entender mejor lo relacionado a las facilidades administrativas se entenderá por facilidad administrativa a las formas más sencillas para dar cumplimiento a las obligaciones fiscales, el cual consiste en reglas contenidas en resoluciones de facilidades administrativas aplicables al sector primario en donde se destaca las reglas más importantes que son las siguientes:

Regla 1.2 Facilidades de comprobación dice:

Para los efectos de la Ley del ISR, los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR, podrán deducir con documentación comprobatoria que al menos reúna los requisitos establecidos en la fracción III de la presente regla, la suma de las erogaciones que realicen por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta por el 10 por ciento del total de sus ingresos propios, sin exceder de \$800,000.00 (ocho cientos mil pesos 00/100 M.N.) durante el ejercicio, siempre que para ello cumplan con lo siguiente:

I. Que el gasto haya sido efectivamente erogado en el ejercicio fiscal de que se trate y esté vinculado con la actividad.

II. Que se haya registrado en su contabilidad por concepto y en forma acumulativa durante el ejercicio fiscal.

III. Que los gastos se comprueben con documentación que contenga al menos la siguiente información:

a) Nombre, denominación o razón social y domicilio, del enajenante de los bienes o del prestador de los servicios.

b) Lugar y fecha de expedición.

c) Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio.

d) Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.

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

Para determinar el monto de los gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación a que se refiere esta regla, deberán considerar la proporción que estos gastos representen en el ejercicio fiscal de que se trate, respecto de la suma del total de sus erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, del mismo ejercicio fiscal, siempre que esta proporción no sea mayor a la que se determine conforme a esta regla para el ejercicio fiscal inmediato anterior. En el caso de que la proporción del ejercicio fiscal de que se trate resulte mayor, se considerará la proporción del ejercicio fiscal inmediato anterior.

Según la opinión del C.P. y M.I. Luis Gerardo Molina Tamayo¹, la limitante de la facilidad de comprobación, no es algo que convenga a este tipo de contribuyentes, y sería recomendable evaluar si los gastos totales en que incurrirían, serían los que debiera en todo caso, esforzarse por tener la comprobación, acorde a los requisitos de Ley, que como ya hemos mencionado, son los mismos que para las demás empresas mercantiles. Para determinar el monto de los gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación a que se refiere esta regla, deberán considerar la proporción que estos gastos representen en el ejercicio fiscal del que se trate, respecto de la suma del total de sus erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores del mismo ejercicio fiscal, siempre que esta proporción no sea mayor a la que se determine conforme a esta regla para el ejercicio fiscal inmediato anterior. En el caso de que la proporción del ejercicio fiscal del que se trate resulte mayor, se considerará la proporción del ejercicio inmediato anterior. Al monto de gastos menores determinado conforme al segundo párrafo de esta regla, se le aplicará el factor que resulte de restar a la unidad, la proporción menor a que se refiere el párrafo anterior. El resultado obtenido será el monto de los gastos menores deducibles en los términos de esta regla. El monto de la deducción que se determine conforme a la presente regla, en el ejercicio de que se trate, se deberá disminuir del resultado que se obtenga de restar al total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la Ley de ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente resolución y hasta por el monto de dichos ingresos. Cuando las deducciones autorizadas, conforme a la Ley de ISR, por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente resolución, sean mayores a los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, no se disminuirá monto alguno por concepto de la deducción a que se refiere la presente regla.

Regla 1.4 Retención del ISR a trabajadores eventuales del campo

Los contribuyentes a que se refiere la regla 1.2. de esta Resolución, para los efectos del cumplimiento de las obligaciones establecidas en las disposiciones fiscales en materia de retenciones del ISR por los pagos efectuados a sus trabajadores eventuales del campo, en lugar de aplicar las disposiciones correspondientes al pago de salarios, podrán enterar el 4 por ciento por concepto de retenciones del ISR, correspondiente a los pagos realizados por concepto de mano de obra, en cuyo caso, deberán elaborar una relación individualizada de dichos trabajadores que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo de que se trate, así como del impuesto retenido, además de emitir el CFDI por concepto de nómina correspondiente.

¹ C.P. y M.I. Luis Gerardo Molina Tamayo Egresado del IEE Contador Público egresado de la Universidad Tecnológica de México. Maestría en Impuestos por el Instituto de Especialización para Ejecutivos. Integrante de la Comisión de Desarrollo de Investigación Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de México.

Los contribuyentes a que se refiere esta regla que por sus trabajadores eventuales del campo se hayan adherido al "Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los patrones y trabajadores eventuales del campo", vigente a partir del 1 de enero de 2015, en lugar de aplicar lo dispuesto en el primer párrafo de esta regla, podrán considerar el salario base de cotización que manifiesten para pagar las cuotas obrero patronales al IMSS en los términos del citado Decreto, para determinar la retención a que se refiere el párrafo anterior.

Por lo que se refiere a los pagos realizados a los trabajadores distintos de los señalados en esta regla, se estará a lo dispuesto en la Ley del ISR.

Los contribuyentes que opten por aplicar la facilidad a que se refiere esta regla, por el ejercicio fiscal de 2016 estarán relevados de cumplir con la obligación de presentar declaración informativa por los pagos realizados a los trabajadores por los que ejerzan dicha opción, de conformidad con la fracción X del Artículo Noveno del Decreto, siempre que, a más tardar el 15 de febrero de 2017, presenten la relación individualizada a que se refiere el primer párrafo de esta regla.

Al monto de gastos menores determinado conforme al párrafo anterior de esta regla, se le aplicará el factor que resulte de restar a la unidad, la proporción menor a que se refiere el párrafo anterior. El resultado obtenido será el monto de los gastos menores deducibles en los términos de esta regla.

El monto de la deducción que se determine conforme a la presente regla, en el ejercicio de que se trate, se deberá disminuir del monto que se obtenga de restar al total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente resolución y hasta por el monto de dichos ingresos.

Cuando las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente Resolución, sean mayores a los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, no se disminuirá monto alguno por concepto de la deducción a que se refiere la presente regla.

Según la opinión del C.P. y M.I. Luis Gerardo Molina Tamayo, la facilidad administrativa es más aún desde el punto de vista financiero, ya que la retención de impuesto al trabajador del campo eventual es tan sólo de 4% apegándose a la facilidad; sin embargo, debemos tomar en cuenta que el sector agropecuario es un gremio de temporadas, ya sea por cría, engorda o cultivo, y no sólo los trabajadores del campo son eventuales, y deja a interpretación si sólo le llama esta facilidad a las personas que cultivan y cosechan, engordan animales, crían animales, etcétera, o pudiesen considerarse trabajadores eventuales del campo tanto los que directamente tienen que ver con la actividad como tal, así como los que de forma indirecta también forman parte de la plantilla de trabajo que por la temporada son contratados, como pudieran ser un trabajador administrativo, chofer de tractor, médico veterinario, etcétera

Regla 1.7 Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales

Para los efectos del décimo primer párrafo del artículo 74 de la Ley del ISR, las personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general elevado al año, se encuentran exentas del ISR. En el caso de que en el transcurso del ejercicio de que se trate sus ingresos excedan del monto señalado, a partir del mes en que sus ingresos rebasen el monto señalado, por el excedente deberán cumplir con sus obligaciones fiscales conforme al Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR. Las personas físicas a que se refiere este párrafo podrán aplicar en lo que proceda las facilidades a que se refieren las reglas de este Título.

Las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, podrán aplicar las facilidades a que se refieren las reglas anteriores, siempre que tributen en el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras a que se refiere el Título II, Capítulo VIII de la Ley del ISR (LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, 2016).

Consecuencias que conllevan el desconocimiento de las facilidades administrativas

Uno de los problemas de los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, es el desconocimiento de las facilidades administrativas que proporciona la Secretaría de Hacienda mediante reglas de facilidades administrativas y esto trae consigo aspectos negativos a los contribuyentes antes mencionados como son:

- No podrán deducir con documentación comprobatoria la suma de las erogaciones que realicen por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta por el 10 por ciento del total de sus ingresos propios, sin exceder de \$800,000.00 (ocho cientos mil pesos 00/100 M.N.) durante el ejercicio.
- En materia de retenciones del ISR por los pagos efectuados a sus trabajadores eventuales del campo, no podrán enterar el 4 por ciento por concepto de retenciones del ISR, correspondiente a los pagos realizados por concepto de mano de obra.
- El desconocimiento de las personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general elevado al año, no se encontraran exentas del ISR.

Conclusión

Como se ha observado a lo largo de las distintas disposiciones fiscales y facilidades administrativas referentes al sector primario, hay reglas que conllevan a tener una mejor base

de deducciones; sin embargo, no hay que dejar de observar requisitos nuevos a los que deben estar atentos, sobre todo en que estas nuevas disposiciones le permiten a los contribuyentes que se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas. Por otro lado, se debe considerar que las facilidades de comprobación son sólo una forma más fácil de comprobar, pero no al grado de una deducción ciega, ya que los requisitos de pago de los gastos son conforme a la ley. También observar que la retención de 4% a trabajadores del campo sin un límite en cuanto a su remuneración no deja de ser atractivo.

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

No hay que dejar de mencionar que la flexibilidad por medio de las facilidades administrativas que brinda la Secretaría de Hacienda para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, son importantes para el sector primario ya que son uno de los sectores más vulnerables en cuanto al desconocimiento.

Bibliografía

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. (01 de ENERO de 2016). *DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION*. MEXICO, D.F.: ISEF. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_120116.pdf

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. (23 de 12 de 2016). *LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA*. MEXICO, D.F.: ISEF. Obtenido de http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5421206&fecha=23/12/2015

Tamayo, C. y. (2014). sector primario. *PAF*, 72.