



# BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA

**FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA**  
**Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado**

**“PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA PARA EL SECTOR FORESTAL”**

**DIRECTOR:**  
Luis Rojas Rivera

**TESIS**  
Para Obtener el Grado de  
**Maestro en Contribuciones.**

**PRESENTA:**  
Saray Acosta Temix

**Puebla, Pue. Abril 2014**





**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD**  
**AUTÓNOMA DE PUEBLA**  
**FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA**  
**Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado**

“PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA PARA EL SECTOR FORESTAL”

**DIRECTOR DE TESIS:**  
Luis Rojas Rivera

**TESIS**  
Que para obtener el grado de:  
**Maestro en Contribuciones**

**Presenta:**  
Saray Acosta Temix

**Puebla, Pue. Abril 2014**



**M.A. Elisa Guillermina del Perpetuo Socorro Ruiz Rendon**

Secretaria de Investigación y Estudios de Posgrado

Facultad de Contaduría Pública

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Director de la Tesis** denominada: "**PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR FORESTAL**", elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

**SARAY ACOSTA TEMIX**

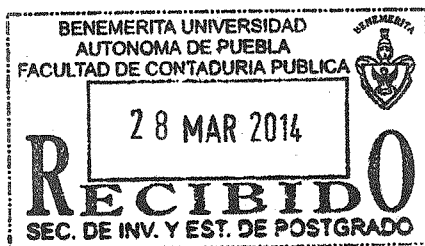
Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 27 de Marzo de 2014

Atentamente



  
**Luis Rojas Rivera**

**M.A. Elisa Guillermina del Perpetuo Socorro Ruiz Rendon**

Secretaria de Investigación y Estudios de Posgrado

Facultad de Contaduría Pública

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor de la Tesis** denominada: **"PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR FORESTAL"**, elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

**SARAY ACOSTA TEMIX**

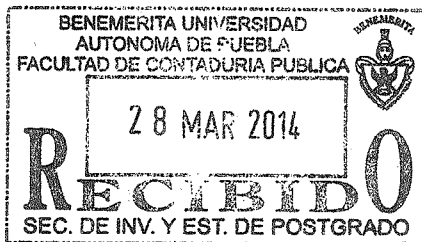
Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 27 de Marzo de 2014

Atentamente

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Edsón Al. Dixon Acosta".

**Edsón Al. Dixon Acosta**

**M.A. Elisa Guillermina del Perpetuo Socorro Ruiz Rendon**

Secretaria de Investigación y Estudios de Posgrado

Facultad de Contaduría Pública

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Asesor de la Tesis denominada: "PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR FORESTAL", elaborada por la alumna de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombre:

SARAY ACOSTA TEMIX

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

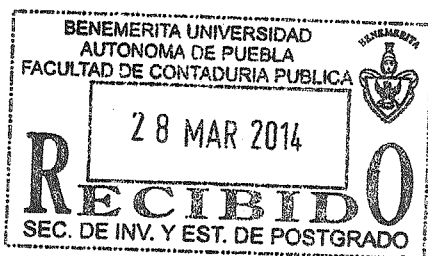
Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 27 de Marzo de 2014

Atentamente



Johana Leticia Franco Hernández





Oficio No. FCP-SIEP/024/14  
Asunto: Digitalización de Tesis

C. SARAY ACOSTA TEMIX

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada “**PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EL SECTOR FORESTAL**”, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTRA EN CONTRIBUCIONES**.

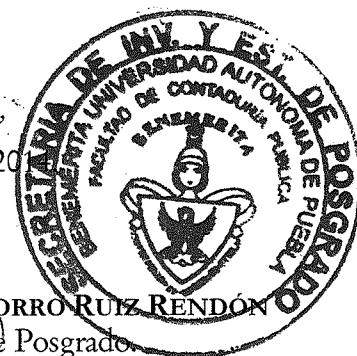
Sin más por el momento, quedo de ustedes.

Atentamente

“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”

H. Puebla de Z., 28 de marzo de 20

M.A. ELISA GUILLERMINA DEL PERPETUO SOCORRO RUIZ RENDÓN  
Secretaria de Investigación y Estudios de Posgrado



c.c.p. SIEP  
ECA/ERR\*

## INDICE

### RESUMEN

I.	INTRODUCCIÓN.....	i
II.	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	ii
III.	JUSTIFICACIÓN .....	iv
IV.	OBJETIVOS .....	iv
	□ Objetivo general. ....	iv
	□ Objetivos específicos.....	v
V.	PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN .....	v
VI.	HIPÓTESIS .....	vi
VII.	VARIABLES.....	vi
	□ Variable Independiente.....	vi
	□ Variable dependiente.....	vi
VIII.	DISEÑO METODOLÓGICO .....	vi
IX.	ALCANCES Y LIMITACIONES.....	vii
	CAPÍTULO I EL SECTOR FORESTAL EN MÉXICO .....	1
	1.1 Sector Primario .....	1
	1.2 Actividad Forestal.....	3
	1.2.1 Marco Normativo.....	3
	1.2.2 Distribución Forestal .....	17
	1.2.3 Productividad Forestal .....	19
	1.2.4 Aspectos Tributarios .....	22
	CAPÍTULO II. NUEVO RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS GANADERAS SILVÍCOLAS Y PESQUERAS.....	25

2.1 Estructura de la LISR 2014.....	25
2.2 Régimen de las Actividades Agrícolas Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras. .....	30
2.2.1 Obligaciones .....	34
2.2.2 Ingresos .....	42
2.2.2.1 Ingresos Acumulables .....	42
2.2.2.2 Ingresos Exentos.....	44
2.2.3 Deducciones e Inversiones.....	47
2.2.3.1 Inversiones .....	48
2.2.3.2 Deducciones Autorizadas del Ejercicio.....	54
2.2.3.4 Deducciones Personales .....	55
2.2.3.5 Requisitos.....	56
2.2.3.3 Gastos e Inversiones no Deducibles .....	63
2.2.4 PTU.....	67
2.2.5 Pérdidas fiscales.....	68
2.2.6 Determinación del Impuesto Sobre la Renta .....	69
2.2.6.1 Pago provisional .....	72
2.2.6.2 Impuesto anual .....	76
CAPÍTULO III. ANÁLISIS PRÁCTICO.....	80
3.1 Ingresos .....	80
3.2 Deducciones e Inversiones .....	87
3.3 PTU.....	96
3.4 Perdida Fiscal .....	99
3.5 Pago Provisional .....	102

3.6 Impuesto Anual .....	104
CAPÍTULO IV. PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN TRIBUTARIA .....	115
4.1 Análisis de Resultados .....	115
4.2 Propuesta Final .....	121
RECOMENDACIONES .....	123
CONSIDERACIONES .....	124
CONCLUSIONES.....	126
REFERENCIAS.....	128
DEFINICIÓN DE TÉRMINOS.....	135

## RESUMEN

En la presente investigación se analiza la tributación en materia del Impuesto Sobre la Renta (ISR) de los Contribuyentes del Sector Forestal, englobándolos a estos en Personas Físicas o Morales.

Se analiza el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras (RAAGSP), Régimen que tiene como ventaja el esquema Flujo de Efectivo, el no calcular el Ajuste Anual por Inflación, Ingresos Exentos, Reducción del Impuesto y aplicación de diversas Facilidades Administrativas.

La comprensión del RAAGSP se logra a través del estudio práctico del proceso para determinar el ISR del ejercicio, el cual es desarrollado mediante diversos ejemplos; ejemplificación que deja al descubierto las ventajas y desventajas del régimen.

Concluyendo finalmente que es necesaria una simplificación tributaria que le permita a los Contribuyentes de la Actividad Forestal impulsar su participación en el entorno comercial, haciéndolos competitivos y permitiéndoles con esto cubrir el gasto familiar y mejorar su calidad de vida, y a su vez cumplir con las obligaciones adquiridas, mismas que se estipulan en la Legislación del Impuesto Sobre la Renta vigente.

Esta simplificación se puede impulsar mediante las propuestas expuestas en la presente investigación.

Palabras clave: Actividad Forestal, Impuesto Sobre la Renta.

## **I. INTRODUCCIÓN**

La Actividad Forestal se encuentra englobada dentro de las Actividades Económicas Primarias, consistiendo ésta en el aprovechamiento de los recursos naturales maderables y no maderables forestales del país (INEGI C. , 2014). Estando legislada desde 1926 a la fecha.

En la presente investigación se realiza un análisis de la situación del Sector Forestal en el País, así como la legislación Fiscal que regula la tributación de los Contribuyentes dedicados a esta, dentro del Régimen de las Actividades Agrícolas Ganaderas y Silvícolas (RAAGSP).

Este estudio es de suma importancia ya que de la superficie continental del territorio nacional de 194, 317,118.10 ha. (INFyS, 2012), se estima que un 70% corresponde a terrenos forestales (DCCNF, 2001).

Aunque hay diferentes figuras económico-jurídicas, bajo las cuales se puede tributar, para efectos del Impuesto Sobre la Renta todas estas se pueden clasificar solo de dos formas, Personas Moral o Persona Física.

Se aborda la descripción de las obligaciones establecidas para los Contribuyentes del RAAGSP, así como de todos los componentes que intervienen en el procedimiento para llegar a la determinación del Impuesto Sobre la Renta (ISR) del ejercicio.

Inicialmente se analizan los ingresos propios de la actividad y aquellos que se encuentran exentos, para así llegar a la determinación de los ingresos gravados; como segundo paso se hace un estudio detallado de las deducciones e inversiones

autorizadas, que en conjunto con la Participación de los Trabajadores en la Utilidad y Perdida Fiscal son disminuidos de los Ingresos gravados para obtener así la base gravable que sirve para la aplicación de la Tasa o Tarifa del ISR, según se trate de Persona Moral o Física.

Una vez expuesta y analizada la legislación fiscal del ISR, se ejemplifica cada uno de los rubros estudiados, para poder así determinar las ventajas y desventajas que tiene cada uno.

Derivado de la aplicación práctica de la legislación del ISR es posible determinar estrategias que son convenientes aplicar en el Sector Forestal.

Estas estrategias se concluyen en propuestas que tienen como finalidad impulsar la competitividad comercial del Sector Forestal, el cumplimiento de la legislación del ISR y contribuir a mejorar la calidad de vida de las personas poseedores y habitantes de los terrenos forestales.

## **II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

En la actualidad, gran parte de la población del país se dedica a la Actividad Forestal, integrada por pueblos indígenas, ejidatarios, organizaciones rurales, pequeñas propietarios e industrias. Se estima que cerca del 40% del área forestal de este país tiene potencial productivo (Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo, 2011).

Dicha actividad se ha vuelto de suma importancia no solo por el derrame económico sino por su contribución al adecuado aprovechamiento, conservación y rescate de nuestros bosques en beneficio no solo de quienes lo habitan sino también de la población en general. (COMISIÓN NACIONAL FORESTAL, 2014)

La entrada en vigor de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 trae consigo una serie de reformas que modificaron el sistema de tributación de diferentes áreas económicas, entre ellas a la de los contribuyentes del Sector Forestal.

Uno de los principales cambios que se dio fue la eliminación del Régimen Simplificado en la Ley del ISR, era en este Régimen donde tributaban todas aquellas personas que se dedicaban exclusivamente a las actividades Silvícolas, del Sector Forestal; ubicándolas ahora en el nuevo Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas Y Pesqueras.

Sin embargo, esta serie de cambios y nuevas obligaciones como resultado de la Reforma Fiscal aprobada, trae como consecuencia la incertidumbre sobre cómo deben tributar quienes tienen en ella una fuente de ingreso, o de aquellos que en estricto por ser esta la actividad que les provee de un sustento diario así deben hacerlo.

Las personas que deben tributar en este nuevo Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas Y Pesqueras, ahora tendrán más obligaciones que cuando estaban en el Régimen Simplificado, y algunos de sus privilegios han desaparecido, y dicha situación es desconocida por estos contribuyentes ya que en mucho de los casos viven en zonas muy aisladas donde esta serie de reformas no parecen ser de relevancia.

Por ello se busca combatir que el desconocimiento de este nuevo esquema de tributación los haga incurrir en evasión fiscal. Y sobre todo se busca una simplificación tributaria en materia del Impuesto Sobre la Renta.

### **III. JUSTIFICACIÓN**

Con la presente investigación se pretende realizar un estudio que esclarezca el método de tributación del ISR para el Sector Forestal como consecuencia de la eliminación del Régimen Simplificado y la creación del Régimen de las Actividades Agrícolas, de tal manera que se facilite la comprensión y acote la incertidumbre ante este nuevo panorama tributario.

Se pretende que al finalizar la investigación se tenga como resultado, en primer lugar una clara comprensión del nuevo Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras así como todas sus implicaciones y obligaciones; y en segundo lugar una propuesta que logre simplificar y esclarecer la determinación y entero del ISR conforme a las disposiciones fiscales.

Con la finalidad de que los resultados aportados logren una adecuación en la legislación del ISR para contribuir al crecimiento de la Actividad Forestal, así como a su desarrollo y competitividad en el mercado nacional. Sin dejar de lado el impacto favorable al medio ambiente y su contribución al gasto público.

### **IV. OBJETIVOS**

- **Objetivo general.**

Simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales conforme a la Reforma Fiscal 2014 del ISR para esclarecer, facilitar y reducir el riesgo tributario del sector forestal, a través de una propuesta para el cumplimiento de sus obligaciones.

· **Objetivos específicos.**

- Describir las características del Sector Forestal en México para conocer sus necesidades tributarias.
- Comparar las estructuras fiscales entre el Régimen Simplificado y el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas Y Pesqueras en la adecuada tributación.
- Analizar el cálculo del ISR en el nuevo Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras para lograr que se determine y entere el Impuesto.
- Elaborar una propuesta que permita la simplificación tributaria en materia del ISR, como estrategia de crecimiento al Sector Forestal.

## **V. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN**

- ¿Cuáles son las necesidades tributarias del Sector Forestal en México?
- ¿Cuáles son las semejanzas y diferencias tributarias entre el Régimen Simplificado y el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas Y Pesqueras?
- ¿De qué manera deben determinar y enterar el ISR los contribuyentes del Sector Forestal?
- ¿Cómo se puede simplificar la tributación del ISR para el Sector Forestal?

## **VI. HIPÓTESIS**

Una simplificación de los procesos tributarios del ISR para los contribuyentes del Sector Forestal les permitirá cumplir con sus obligaciones fiscales de forma oportuna y sencilla, coadyuvando así al fortalecimiento del Sector.

## **VII. VARIABLES**

- **Variable Independiente.**

Simplificación de los procesos de tributación del ISR.

- **Variable dependiente.**

Cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

## **VIII. DISEÑO METODOLÓGICO**

El tipo de estudio que se llevara a cabo en la presente investigación será descriptivo, siguiendo el método cualitativo, ya que no se puede realizar un cambio en las obligaciones tributarias para el Sector Forestal, pero si se puede proponer una estrategia de simplificación que facilite la comprensión y adecuado cumplimiento de estas obligaciones.

La metodología a seguir será en primer lugar un estudio documental que permita conocer el Sector Forestal y sus necesidades fiscales y realizar un análisis del Régimen Fiscal en el que le corresponde tributar.

Las herramientas de apoyo para esta investigación serán, como principal soporte la Ley del Impuesto de Sobre la Renta, así como todas Leyes Fiscales asociadas y documentos de estudios similares con relación al cumplimiento tributario del Sector Forestal.

## **IX. ALCANCES Y LIMITACIONES**

La presente investigación se realizara en el Estado de Puebla, enfocada a aquéllos contribuyentes del sector forestal que deben cumplir con las obligaciones fiscales del 2014, de tal forma que se logre una simplificación de los procesos tributarios en materia del ISR.

La investigación tendrá un alcance nacional ya que al ser la Ley del ISR de aplicación federal, las propuestas realizadas serán válidas y aplicables en toda la República.

# **CAPÍTULO I EL SECTOR FORESTAL EN MÉXICO**

Desde la época de los olmecas, hasta la época actual, el territorio mexicano se ha caracterizado por tener una amplia variedad de recursos naturales que pueden ser extraídos para el aprovechamiento del hombre, ya sea para el consumo propio o su comercialización.

## **1.1 Sector Primario**

El aprovechamiento de los recursos naturales está comprendido dentro de las Actividades Económicas Primarias, las cuales son:

- a) Ganadería
- b) Agricultura
- c) Aprovechamiento Forestal o Silvicultura
- d) Pesca
- e) Minería

Entendiéndose de una forma simplificada para cada una de ellas lo siguiente(INEGI C. , 2014):

**Ganadería:** Se refiere al cuidado y alimentación de cerdos, vacas, pollos, borregos, abejas, entre otros, para aprovechar su carne, leche, huevos, lana, miel y otros derivados.

**Agricultura:** Es el cultivo de diferentes plantas, semillas y frutos, para proveer de alimentos al ser humano o al ganado y de materias primas a la industria.

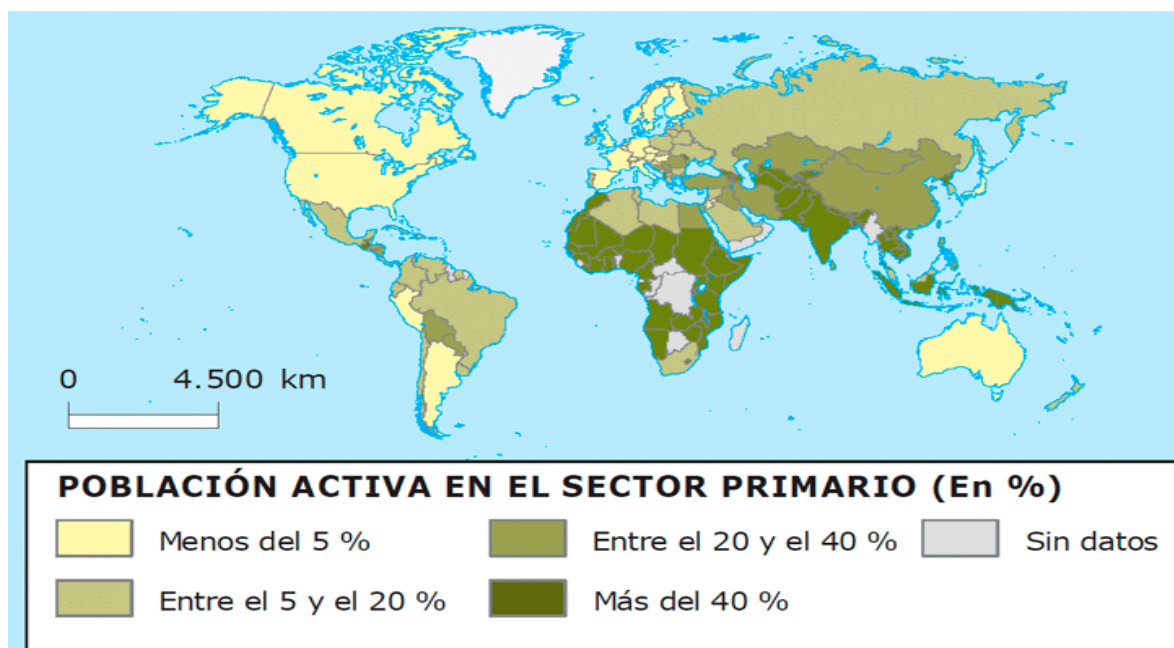
Aprovechamiento Forestal o Silvicultura: Consiste en aprovechar los recursos naturales maderables y no maderables de la superficie forestal del país que incluye bosques, selvas y matorrales.

Pesca: Es la captura de peces y otros organismos en aguas salada (mar), salobre (esteros) o dulce (lagos, lagunas, estanque o ríos).

Minería: Se refiere a la exploración, explotación y aprovechamiento de minerales.

Las actividades primaria tienden a tener mayor importancia económica en países que se encuentran en vía de desarrollo, estas ocupan casi el 50% de la población que se encuentra activa en el mundo (Actividades Economicas, 2012). En México representan el 4.2% del PIB y 14% del empleo.

Grafico 1. Mapa de la población Activa En el Sector Primario



Fuente: FAO. (2012). *Estudios Sectoriales, Evaluación del impacto del cobro por derechos de aprovechamiento de madera en pie y otras tasas sobre el manejo forestal en México*. Roma.

## **1.2 Actividad Forestal**

Como ya se mencionó la actividad forestal o silvicultura comprende el aprovechamiento de los recursos naturales maderables y no maderables del país.

### **1.2.1 Marco Normativo**

Es preciso citar el Artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) (2013), el cual establece que a la nación le pertenece la propiedad de las tierras y aguas comprendidas en los límites nacionales, y que solo ella tiene el derecho y facultad de transmitir el dominio de estas a los particulares.

Sera la nación la que regule el aprovechamiento de los elementos naturales susceptibles de apropiación, con el fin de realizar una distribución equitativa de la riqueza pública, cuidar de su conservación, lograr el desarrollo equilibrado del país y el mejoramiento de las condiciones de vida de la población rural y urbana (CPEUM, 2013).

El Artículo 25 de la misma, indica que es al Estado al que le corresponde la rectoría del desarrollo nacional, buscando que mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo, y la justa distribución del ingreso y la riqueza se permita el ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales. Indica que la ley establecerá mecanismos para facilitar la organización y la expansión de la actividad económica de los ejidos, organizaciones de trabajo, así como todas las formas de organización social para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios socialmente necesarios. Buscando

siempre el desarrollo económico nacional con responsabilidad social, coordinadamente el sector público, social y privado (CPEUM, 2013).

Asimismo, el Artículo 26 de la CPEUME determina que es el Estado el encargado de organizar un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional que de solidez, dinamismo, competitividad, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la nación.

Es en este sentido que le corresponde al ejecutivo, la nación o gobierno federal, administrar los recursos naturales, determinar a quién son otorgados y que apoyos se les brindan en beneficio de la conservación, restauración, rescate y competitividad comercial.

Así como de dictar las legislación y normas que regulen su adecuado tratamiento, y bajo qué condiciones se le concede a los ciudadanos un derecho sobre ellos.

Derecho que tenga como fin no solo el beneficio a los recursos naturales, sino también a sus poseedores, ayudándoles a mejorar su calidad de vida, impulsar su economía y así contribuir con la economía nacional.

A continuación se muestra un cuadro cronológico de la evolución legislativa del sector forestal.

Grafico 2. Cronología de la Legislación Forestal

Año	Ley Expedida	Gobierno	Generalidades
1909			Se decreta la primera ley forestal, no se pudo aplicar, ya que la Constitución Política de 1875 no facultaba al gobierno para intervenir en la regularización de los recursos naturales.
1926	Ley Forestal de 1926	Plutarco Elías Calles	Se prohíbe a las empresas extranjeras realizar aprovechamientos en tierras propiedad de comunidades y ejidos. Las compañías ya no podían ser propietarias de los terrenos forestales. Trataba en su mayoría sobre cuestiones de saneamiento y producción, no reglamentaba el aprovechamiento.
1930-1940			La producción agrícola y las extracciones forestales de particulares son consideradas las responsables del deterioro forestal. El gobierno federal adquiere el control de los bosques y su aprovechamiento. Lázaro Cárdenas traspasa el control forestal a la Secretaria de Agricultura y Ganadería. En 1938 se decreta una Ley Forestal que nunca se emite.

Continúa...

... Continuación

1942	Ley Forestal de 1942	Manuel Ávila Camacho	Primer documento claro y completo que regula el Sector Forestal a nivel nacional. Explica conceptos fundamentales como: Vegetación Forestal, Bosques vs. Terreno Forestal o Monte, Aprovechamiento Forestal vs. Explotación forestal. Confunde el término Restauración con Reforestación. Permitió el empleo de plantaciones aunque fueran de especies introducidas, para actividades de Reforestación.
1942-1946			El gobierno federal tiene mayor intervención en las Actividades Forestales. El Aprovechamiento Forestal empieza a consolidarse y reglamentarse.
1947	Ley Forestal de 1947	Miguel Alemán	Represento un retroceso en la regularización del Manejo Forestal, se pierde detalle en el tema de la regularización del Aprovechamiento Forestal.
1951		Miguel Alemán	Se crea la Subsecretaria de Recursos Forestales y Caza. Cuya encomienda era la conservación, mejoramiento y repoblación Forestal del Territorio Nacional.
1947-1959			Se impulsan las concesiones y las Vedas Forestales en todo el país.

Continúa...

... Continuación

1960	Ley Forestal de 1960	Adolfo López Mateo	Su objeto era la administración de la industria Forestal al nivel nacional, regularizando la conservación, aprovechamiento y restauración de los bosques, así como el transporte y comercio de los productos Forestales. Se cancelan los permisos de explotación a empresas extranjeras y solo son concedida a personas, sociedades o empresas mexicanas. Se terminan las concesiones, se forman empresas privadas bajo el control de los gobiernos federales y estatales.
1961-1985			Desaceleración de la reforma agraria, suspensión temporal del reparto de tierras, reanudado en 1970. La Comisión Nacional de Desmonte otorgaba créditos para la eliminación de toda vegetación y un Programa de Ganaderización. Se da la Revolución Verde. Los bosques se visualizaban como terrenos baldíos y zonas carentes de derecho. Las Vedas Forestales ocasionaron que la Deforestación se amparara en la corrupción de las políticas forestales y de las autoridades ejidales. La crisis económica de los 80's ocasiono recortes presupuestales en programas de mejoramiento ambiental, ocasionando que los campesinos mermaran los recursos forestales de su propiedad.

Continúa...

... Continuación

1986	Ley Forestal de 1986	Miguel de la Madrid	Da un giro importante en materia de aprovechamiento y control de los recursos forestales. Se promueve el desarrollo de empresas forestales comunales y ejidales permitiéndoles decidir si aprovechar o no sus recursos. El gobierno federal seguía supervisando la extracción, manejo, industrialización, transporte y comercialización de los productos forestales. Algunas empresas Forestales con influencia en las localidades dificultaron la aplicación de la legislación.
1988	Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al medio ambiente	Miguel de la Madrid	Es reglamentario de las disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que se refieren a la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como a la protección al ambiente, en el territorio nacional y las zonas sobre las que la nación ejerce su soberanía (LGEEPA, 2014). Permitió la unión de los distintos niveles de gobierno en materia de cuidado al ambiente, preservación y restauración de los ecosistemas naturales. Se crea el Instituto Nacional de Ecología y la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente. Se pone en marcha el PRONARE y el Fondo Nacional de Apoyo a Empresas en Solidaridad.

Continúa...

... Continuación

1992	Ley Forestal de 1992	Carlos Salinas de Gortari	Su propósito fundamental era desregular el proceso productivo sectorial para alentar la inversión y poder ser competitivo con EUA y Canadá. Adiciona el manejo y las plantaciones comerciales. Como punto en contra permitía la denudación de la vegetación original.
2001		Vicente Fox Quesada.	Se crea la Comisión Nacional Forestal como un Organismo Público Descentralizado cuyo objetivo es desarrollar, favorecer e impulsar las actividades productivas, de conservación y restauración en materia Forestal, así como participar en la formulación de los planes, programas, y en la aplicación de la política de Desarrollo Forestal Sustentable (CNF, COMISIÓN NACIONAL FORESTAL, 2014).

Continúa...

... Continuación

2003	Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable	Vicente Fox Quesada.	<p>Tiene por objeto regular y fomentar la conservación, protección, restauración, producción, ordenación, el cultivo, manejo y aprovechamiento de los ecosistemas Forestales del país y sus recursos, así como distribuir las competencias que en materia Forestal correspondan a la Federación, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios. Con el fin de propiciar el desarrollo forestal sustentable (LGDFS, 2013).</p> <p>Le confiere mayor peso a la conservación y desarrollo sustentable del sector. Otorga la propiedad de los recursos Forestales a los propietarios de los terrenos. Fortalece la gestión de los 3 niveles de gobierno. Se crea el Servicio Nacional Forestal.</p>
<p>Para estos momentos ya se contaba con organismos e instancias gubernamentales en todos los niveles interviniendo en políticas, programas, inventarios y registros, bienes y servicios ambientales, educación y cultura forestal, producción, procesamiento y transporte de los recursos y sus derivados, servicios técnicos, control y combate de plagas y enfermedades, restauración, reforestación, entre otros.</p>			

Fuente: Elaboración propia con datos de Cedeño Gilardi, H., & Pérez Salicrup, D. R. (2005). La Legislación Forestal y su Efecto en la Restauración en México. En Temas Sobre Restauración Ecológica (págs. 86-97). México.

Aunado a esta Legislación, podemos encontrar que el Sector Forestal también se ve regido por:

- Ley General de Desarrollo Rural Sustentable: Reglamentaria de la Fracción XX del Artículo 27 de la Constitución Política. Está dirigida a promover el desarrollo rural sustentable del país, propiciar un medioambiente adecuado; y garantizar la rectoría del Estado y su papel en la promoción de la equidad, en los términos del artículo 25 constitucional (LDRS, Ley de Desarrollo Rural Sustentable, 2012).
- Ley Federal de Responsabilidad Ambiental: Regula la responsabilidad ambiental que nace de los daños ocasionados al ambiente, así como la reparación y compensación de dichos daños cuando sea exigible a través de los procesos judiciales federales; regula los mecanismos alternativos de solución de controversias, los procedimientos administrativos y aquellos que correspondan a la comisión de delitos contra el ambiente y aquellos que correspondan a la comisión de delitos contra el ambiente y la gestión ambiental (LFRA, 2013).
- Ley General de Cambio Climático: Establece las disposiciones para enfrentar los efectos adversos del cambio climático. Es reglamentaria de las disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de protección al ambiente, desarrollo sustentable, prevención y restauración del equilibrio ecológico (LGCC, 2012).
- Ley General de Vida Silvestre: Su objetivo es establecer la concurrencia del Gobierno Federal, Estatal y Municipal, en el ámbito de sus respectivas competencias, relativa a la conservación y aprovechamiento sustentable de la vida silvestre y su hábitat en el territorio de la República Mexicana y en las zonas en donde la Nación ejerce su jurisdicción (LGVS, 2013).

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (2013), emanada del Artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2013), establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal; y que para el cumplimiento de las atribuciones y despacho de los negocios administrativos encomendados al Poder Ejecutivo de la Unión se crearan las Secretarías de Estado.

Entre estas secretarías establecidas y de interés para el Sector Forestal se encuentra la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Forestales, conocida como SEMARNAT, la cual es la encargada de impulsar la protección, restauración y conservación de los ecosistemas y recursos naturales y bienes y servicios ambientales de país con la finalidad de propiciar su aprovechamiento y desarrollo sustentable (SEMARNAT, 2014).

Retomando la ya citada LOAPF (2013), en su artículo 17 menciona que para una eficaz atención y eficiente desarrollo de los asuntos de cada Secretaría de Estado, estas podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que le estarán subordinados; en este sentido la SEMARNAT (2014) trabaja con sus tres subsecretarías y diversos Órganos Desconcentrados y Descentralizados en cuatro aspectos prioritarios:

- La conservación y aprovechamiento sustentable de los ecosistemas y su biodiversidad.
- La prevención y control de la contaminación.
- La gestión integral de los recursos hídricos.
- El combate al cambio climático.

Es en esta directriz es que nace la Comisión Nacional Forestal, la cual tiene como objetivo desarrollar, favorecer e impulsar las actividades productivas, de conservación y de restauración en materia Forestal, así como participar en la formulación de los planes y programas y en la aplicación de la política de desarrollo forestal sustentable (CNF, COMISIÓN NACIONAL FORESTAL, 2014).

La CONAFOR (2014) define a La silvicultura (del latín *silva*, selva o bosque, y *cultura*, cultivo) como la ciencia que está destinada a la formación y cultivo de bosques; como ciencia hermana de la agricultura, radicando su diferencia en el tiempo de espera para la cosecha y en la diversidad de la producción.

Las funciones delegadas a la Comisión Nacional Forestal son (DCCNF, 2001):

- I. Participar en la planeación del desarrollo forestal sustentable;
- II. Fomentar y favorecer la cadena productiva forestal y sus recursos asociados;
- III. Impulsar actividades forestales productivas;
- IV. Promover el desarrollo forestal sustentable y de los recursos asociados para el mejoramiento de la calidad de vida de los propietarios o poseedores de terrenos forestales, de aptitud forestal y de sus comunidades;
- V. Apoyar la ejecución de programas de bienes y servicios ambientales que generen los recursos forestales;
- VI. Proponer y participar, en la definición de estímulos e incentivos económicos destinados al fomento de la producción forestal;
- VII. Promover la formulación de normas y la aplicación de tecnologías para la producción, productividad, competitividad y calidad en la cadena productiva forestal y comercialización de los productos forestales;
- VIII. Fomentar la exportación de productos forestales;
- IX. Recabar, sistematizar y proporcionar los informes y datos que se requieran para el Sistema Nacional de Información y de Recursos Naturales;

- X. Participar en la promoción y definición de acciones y programas de investigación, educación y cultura forestales;
- XI. Promover y participar en acciones de capacitación y asistencia técnica que fortalezcan el crecimiento y desarrollo del sector forestal;
- XII. Promover donativos, aportaciones, asignaciones y demás recursos, que sean necesarios para el cumplimiento de su objeto;
- XIII. Ejecutar y promover programas productivos, de restauración, de conservación y de aprovechamiento sustentable de los suelos forestales y de sus ecosistemas;
- XIV. Proponer la transferencia de funciones y recursos hacia los gobiernos de los estados y municipios en materia forestal;
- XV. Fomentar la organización de los productores forestales y asesorarlos, para que se constituyan bajo la legislación aplicable;
- XVI. Promover sistemas de producción forestal de subsistencia;
- XVII. Efectuar campañas de difusión sobre el desarrollo forestal sustentable, y
- XVIII. Las demás que le otorguen otras disposiciones jurídicas.

De una forma un poco menos directa se tiene también la intervención en el Sector Forestal de las siguientes instituciones:

- Dependiendo jerárquicamente de la SEMARNAT:
  - ❖ Comisión Nacional de Áreas Naturales Protegidas: Órgano desconcentrado de la SEMARNAT, encargado de la administración de las Áreas Naturales (CONANP, 2014).
  - ❖ Comisión Nacional del Agua: Encargada de administrar y preservar las aguas nacionales y sus bienes inherentes, para lograr su uso

sustentable, con la corresponsabilidad de los tres órdenes de gobierno y la sociedad en general (CNA, 2014).

- ❖ Comisión Nacional para el Conocimiento y uso de la Biodiversidad: Comisión Intersectorial, tiene la misión de promover, coordinar, apoyar y realizar actividades dirigidas al conocimiento de la diversidad biológica, así como a su conservación y uso sustentable para beneficio de la sociedad (CONABIO, 2014).
- ❖ Instituto Nacional de Ecología y Cambio Climático: Encargado de coordinar y realizar estudios y proyectos de investigación científica o tecnológica con instituciones académicas, de investigación, públicas o privadas, nacionales o extranjeras en materia de cambio climático, protección al ambiente y preservación y restauración del equilibrio ecológico (INECC, 2014).
- ❖ Procuraduría Federal de Protección al Medio Ambiente: Entre sus atribuciones se encuentran vigilar el cumplimiento de las disposiciones legales; salvaguardar los intereses de la población en materia ambiental procurando el cumplimiento de la legislación ambiental, sancionar a las personas físicas y morales que violen dichos preceptos legales (PROFEPA, 2014).

➤ Otras Secretarías:

- ❖ Secretaría de Agricultura, Ganadería Desarrollo Rural, Pesca y alimentación: Tiene entre sus objetivos propiciar el ejercicio de una política de apoyo que permita producir y aprovechar mejor las ventajas comparativas del sector agropecuario, integrar las actividades del medio rural a las cadenas productivas del resto de la economía, y

estimular la colaboración de las organizaciones de productores con programas y proyectos propios, así como con las metas y objetivos propuestos, para el sector agropecuario, en el Plan Nacional de Desarrollo (SAGARPA, 2014).

- ❖ Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano: Se encarga de proporcionar certeza jurídica en la tenencia de la tierra, a través del impulso al ordenamiento territorial y la regularización de la propiedad rural, así como elaborar políticas públicas que fomenten el acceso a la justicia y el desarrollo agrario integral (SEDATU, 2014).
  
- ❖ Secretaría de Desarrollo Social: Encargada de fortalecer el desarrollo, la inclusión y cohesión social, para combatir la pobreza fomentando un mejor nivel de vida, evalúa la aplicación de las transferencias de fondos a entidades federativas y municipios, y de los sectores social y privado. Coordina, concreta y ejecuta programas especiales para la atención de los sectores sociales más desprotegidos, en especial de los pobladores de las zonas áridas de las áreas rurales, así como de los colonos de las áreas urbanas, para elevar el nivel de la vida de la población. Impulsar a través del Sistema Nacional de Asistencia Social Pública y Privada, políticas públicas en materia de asistencia social e integración familiar. Asegura la adecuada distribución, comercialización y abastecimiento de los productos de consumo básico de la población de escasos recursos (SEDESOL, 2014).

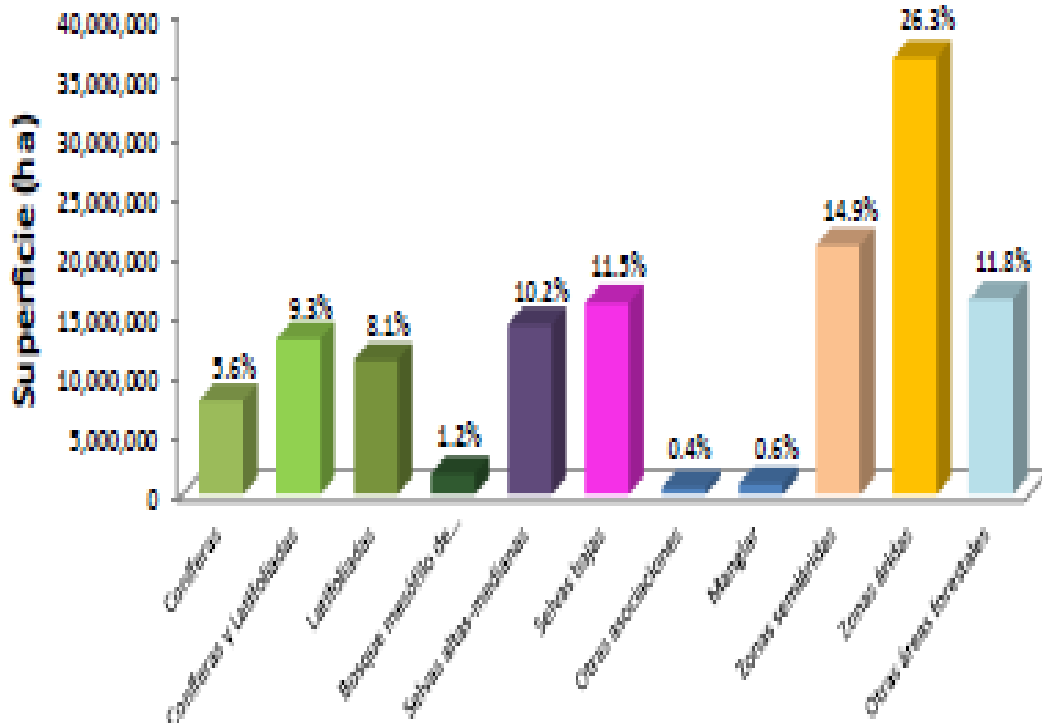
### **1.2.2 Distribución Forestal**

La silvicultura nos enseña cómo cuidar los Recursos Forestales. Se enfoca al aprovechamiento racional de los bosques y las selvas para mejorar su regeneración, composición y desarrollo, así como a adaptar sus beneficios a las necesidades del hombre.(INEGI C. , 2014).

De la superficie continental del territorio nacional de 194, 317,118.10 ha. (INFyS, 2012), se estima que un 70% corresponde a terrenos forestales y de aptitud preferentemente forestal (DCCNF, 2001).

Los principales ecosistemas que componen dicha superficie forestal son: los matorrales xerófilos (41.2%), los bosques templados (24.2%), las selvas (22.8%) y otros tipos de asociaciones de vegetación forestal (11.8%) (P.E.F.2025, 2013).

Grafico 3. Distribución porcentual de la superficie forestal por tipo de Vegetación.



Fuente: P.E.F.2025, P. A. (04 de MAYO de 2013). COMISIÓN NACIONAL FORESTAL. Recuperado el 04 de FEBRERO de 2013, de PROPUESTA DE ACTUALIZACIÓN PROGRAMA ESTRATÉGICO FORESTAL PARA MÉXICO 2025:<http://www.conafor.gob.mx:8080/documentos/docs/4/4024PROPUESTA%20DE%20ACTUALIZACI%3%93N%20PROGRAMA%20ESTRAT%3%89GICO%20FORESTAL%20PARA%20M%3%89XICO%202025.pdf>

En este mismo sentido dicha superficie se encuentra estructurada de la siguiente manera(FAO, 2012):

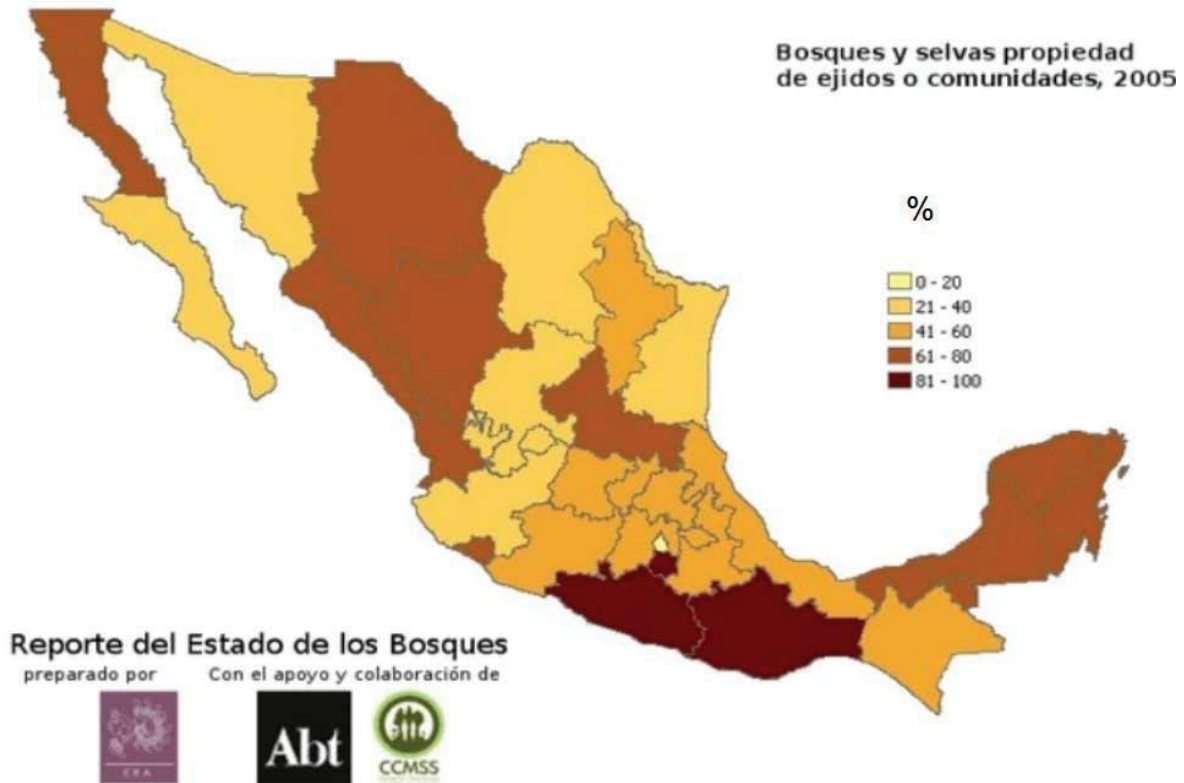
- Unidades de Manejo de la Vida Silvestre.- 35%
- Manejo forestal Comercial Maderable.- 10%
- Aéreas Naturales Protegidas:

- ❖ Reserva de la Biosfera.- 12%
  - ❖ Parque Nacional.- 1%
  - ❖ Monumento Natural.- poco menos del 0%
  - ❖ Área Protectora de RN.- 6%
  - ❖ Área de Protección de Flora y Fauna.- 7%
- Áreas Potenciales.- 29%

### **1.2.3 Productividad Forestal**

En el país cerca de 2,400 ejidos y comunidades aprovechan sus bosques, de los cuales 600 núcleos agrarios han conformado empresas forestales comunitarias con las que además de aprovechar los recursos forestales, contribuyen a la protección y conservación de los bosques; dando como resultado un doble beneficio, desarrollo al interior de sus localidades y una buena calidad de vida (CCMSS, 2014).

Grafico4. Tenencia de los Bosques y Selvas por Ejidos y Comunidades.



Fuente: FAO. (2012). *Estudios Sectoriales, Evaluación del impacto del cobro por derechos de aprovechamiento de madera en pie y otras tasas sobre el manejo forestal en México*. Roma.

Existen 8.4 millones de ha. incorporadas a la producción forestal maderable del país, la cual ha mantenido un promedio del 6.5 millones de m<sup>3</sup>r anual durante el periodo 2001-2011, contra un consumo aproximado de 27.7 millones de m<sup>3</sup>r registrado para el año 2011 (P.E.F.2025, 2013).

Asimismo el aprovechamiento forestal también tiene su participación en el PIB Nacional del 0.19%, de un 4.57 en el PIB Agropecuario y 24.62% en el PIB Forestal(P.E.F.2025, 2013)

Sin embargo, como causas de que los bosques en México generen rendimientos económicos bajos en comparación con otras formas de uso del suelo podemos encontrar (FAO, 2012):

- La madera producida de manera legal y sostenible tiene costos mayores a la producida de manera ilegal, situación frecuente en países en los cuales la aplicación de la legislación forestal es aún débil.
- Trabas burocráticas y demoras administrativas imponen costos de transacción altos para los procesos de licenciamiento y aprobación.
- Actores privados y/o comunitarios tienen que pagar por “madera en pie” y otras tasas.
- Un clima de inversión poco interesante debido a la inseguridad en la tenencia de la tierra.
- Inhibición de la iniciativa a hacer una explotación de acuerdo a la ley debido a los costos de transacción para la autorización de los programas de Manejo y las Manifestaciones de impacto ambiental y de las Autorizaciones de los aprovechamientos.
- El cuantioso pago de impuestos sobre los ingresos por el manejo legal de los bosques. Y adicional a esto deben invertir en infraestructura de desarrollo social que debería realizar el gobierno con lo que recauda de impuestos.

### 1.2.4 Aspectos Tributarios

El Código Fiscal de la Federación (CFF, 2014) menciona que como actividad empresarial silvícola se entenderá: Las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Dicha Actividad Forestal es practicada por pequeños propietarios, ejidatarios, comunidades, unión de ejidos o agrupaciones mediante la figura de sociedades mercantiles o rurales. Siendo los ejidos los que tienen en su poder la mayor parte de áreas forestales.

Grafico 5. Propiedad de los Bosques

<b>Tipo de propiedad</b>	<b>Régimen de Propiedad</b>	<b>Superficie, Has.</b>
<b>Privada</b>	<b>Pequeña propiedad</b>	<b>16,848,520</b>
	<b>Ejidos y Comunidades agrarias</b>	<b>45,361,400</b>
<b>Pública</b>	<b>Nacional</b>	<b>2,592,080</b>
<b>Total</b>		<b>64,802,000</b>

FAO. (2012). Estudios Sectoriales, Evaluación del impacto del cobro por derechos de aprovechamiento de madera en pie y otras tasas sobre el manejo forestal en México. Roma.

Los contribuyentes dedicados a las Actividades Forestales podrán Tributar bajo las siguientes figuras (LA, 2012):

➤ **Personas Físicas**

Pequeños Propietarios: Los que son poseedores de superficies forestales que no excedan de 800 hectáreas, podrá ser mayor si la propiedad se convirtió de ganadera a forestal.

➤ **Personas Morales**

Ejidos: Son los núcleos de población, con personalidad jurídica y patrimonio propio, que son poseedores de las tierras que les han sido otorgadas o adquiridas por título y tienen derechos ejidales.

Comunidades: Unión de núcleos agrarios con personalidad jurídica que podrán constituir sociedades civiles o mercantiles, asociarse con 3ros, encargarse de la administración o ceder temporalmente el uso y disfrute de sus bienes para su mejor aprovechamiento.

Unión de ejidos: Constituida por ejidos, cuyo objeto radica en la coordinación de las actividades productivas, asistencia mutua y comercialización. Un mismo ejido puede formar parte de una o más uniones de ejidos, simultáneamente.

Sociedades Rurales. Podrán adoptar cualquiera de las formas asociativas previstas por la ley.

Asociaciones Rurales de Interés Colectivo: Constituidas por ejidos, comunidades, uniones de ejidos o comunidades, sociedades de producción rural o

unión de sociedades de producción rural. Cuyo objetivo existirá en la integración de los recursos humanos, naturales, técnicos y financieros para lograr el establecimiento de industrias, aprovechamientos, sistemas de comercialización y cualesquiera otras actividades económicas.

Sociedades de Producción Rural: Constituidas con un mínimo de 2 socios (productores rurales). Su razón social se formara libremente pero siempre seguida de las palabras “Sociedad de Producción Rural”; así como del régimen de responsabilidad que decidan adoptar, ilimitada, limitada o suplementada.

**Sociedades Mercantiles o Civiles:** No podrán tener en propiedad una extensión mayor a 25 veces los límites de la pequeña propiedad individual; Su objeto social estará limitado a la producción, transformación o comercialización de productos forestales y actos accesorios.

Será de interés para la presente investigación aquellas figuras que tributan en el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras.

Es preciso aclarar que podrán tributar en este Régimen siempre y cuando se dediquen exclusivamente a la Actividad Forestal. Entendiéndose de acuerdo a la LISR (2014) en su artículo 74 por exclusivamente, al hecho de que los ingresos provenientes de esta actividad representen cuando menos el 90% de sus ingresos totales; sin incluir los ingresos por ventas de activos fijos, o activos fijos y terrenos.

Debido a su gran importancia sectorial y su vulnerabilidad competitiva ante las grandes empresas o industrias, se la ha dotado de una serie de facilidades tributarias y administrativas, las cuales se analizaran más adelante.

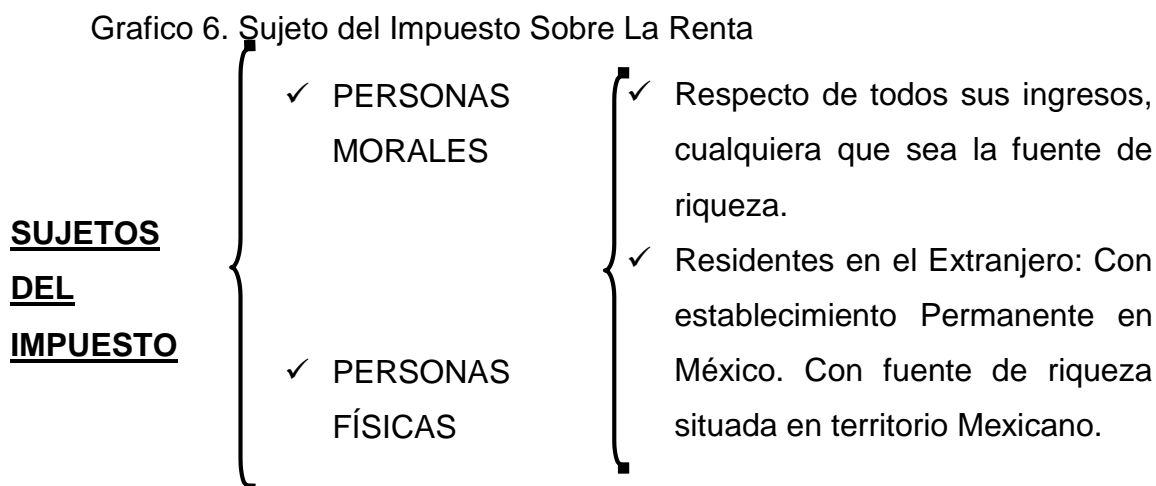
## CAPÍTULO II. NUEVO RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS GANADERAS SILVÍCOLAS Y PESQUERAS.

Como ya se vio en el Capítulo I, el Sector Forestal tiene participación importante en la actividad económica del país, pero a la vez es uno de los sectores más vulnerables.

Hay diferentes figuras económico-jurídicas, bajo las cuales se puede tributar, pero para efectos del Impuesto Sobre la Renta todas estas se pueden clasificar solo de dos formas, Personas Moral o Persona Física.

### 2.1 Estructura de la LISR 2014.

Como se puede apreciar la LISR (2014) divide a sus contribuyentes o Sujetos del Impuesto en Personas Morales y Personas físicas, estando ambas obligadas al pago del impuesto sobre la Renta conforme al tipo de ingreso que perciban. A su vez divide a estos en Residentes en México y Residentes en el Extranjero.



Fuente: Elaboración propia con datos de LISR. (2014). LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS (págs. 21-370). Mexico, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.

De conformidad con el Código Civil Federal (2013) se entiende que Persona Física es todo aquel hombre o mujer que alcanza la mayoría de edad y puede ser sujeto de obligaciones y derechos.

Se puede decir que Persona Física son todas aquellas personas naturales que adquieren ingresos de alguna fuente de requisa y cae en alguna de las hipótesis jurídicas que marcan las Legislaciones Fiscales.

Por Establecimiento Permanente, se entenderá como el lugar de negocio en el que se desarrollen, ya sea parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Entre otros, los que principalmente se consideraran Establecimiento Permanente, se encuentran: las sucursales, agencias, oficinas, fabricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, explotación, extracción o explotación de recursos naturales (LISR, 2014).

Por Persona Moral se entenderán las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México (LISR, 2014).

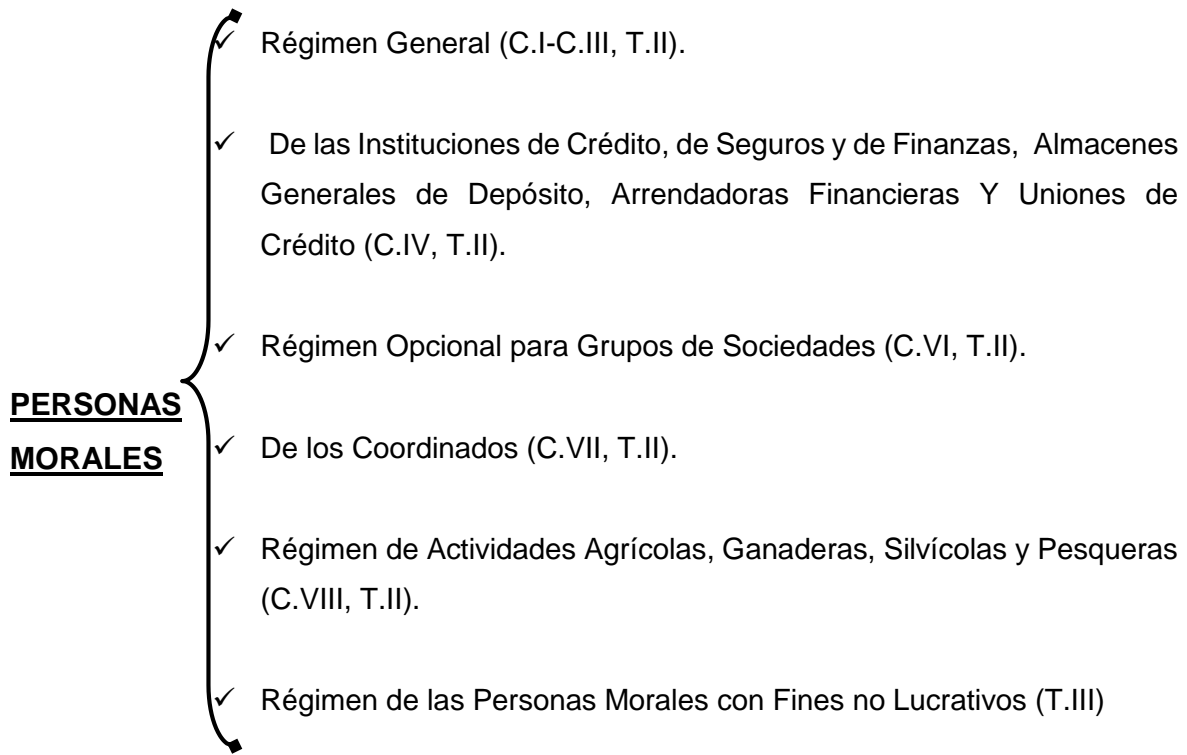
Se entenderá por actividades empresariales las siguientes (CFF, 2014):

- Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.
- Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

- 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.
- 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.
- 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.
- 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.

El objeto del Impuesto es aquel que origina el ingreso gravado y que para efectos de LISR será tratado de acuerdo a si es de Persona Física o Moral en los siguientes Regímenes:


Grafico 7. Contribuyentes Personas Morales



Fuente: Elaboración propia con datos de LISR. (2014). LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, *PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS* (págs. 21-370). Mexico, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.

Grafico 8. Contribuyentes Personas Físicas

**PERSONAS**  
**FÍSICAS**

- 
- ✓ De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de Un Servicio Personal Subordinado (C.I, T.IV).
  - ✓ De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales (C.II, T.IV).
    - Actividades Empresariales y Profesionales (S.I).
    - Régimen de Incorporación Fiscal (S.II).
  - ✓ De los Ingresos por Arrendamiento y en General por el Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles (C.III, T.IV).
  - ✓ De los Ingresos por Enajenación de Bienes (C.IV, T.IV).
  - ✓ De los Ingresos por la Adquisición de bienes (C.V, T.IV).
  - ✓ De los Ingresos por Intereses (C.VI, T.IV).
  - ✓ De los Ingresos por la Obtención de Premios (C.VII, T.IV).
  - ✓ De los Ingresos por Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas por Personas Morales (C.VIII, T.IV).
  - ✓ De los demás Ingresos de las Personas Físicas (C.IX, T.IV).

Fuente: Elaboración propia con datos de LISR. (2014). LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS (págs. 21-370). Mexico, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.

En ambos casos deberán acumular la totalidad de sus ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o cualquier otro tipo que obtenga en el ejercicio, pudiendo disminuir de estos las deducciones autorizadas por la ley y la PTU, según aplique, para que al resultado se le aplique una tasa o tarifa dependiendo del régimen en el que se incurra (LISR, 2014).

## **2.2 Régimen de las Actividades Agrícolas Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras.**

La Ley del Impuesto Sobre La Renta (LISR) vigente al 31 de diciembre de 2013 establecía que las personas que se dedicaban exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, debían tributar en el Régimen Simplificado contenido en el Título II Capítulo VII. Con la reforma fiscal aprobada para el 2014 se elimina dicho Régimen y como nueva alternativa tributaria para estas actividades se incorpora el “Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras (Victorio Domínguez, Nuevo Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, 2013).

En este nuevo Régimen deberán tributar las Personas Físicas y Morales que se dediquen a las actividades ya antes mencionadas, con excepción de las Personas Morales que tributen en el Régimen Opcional para Grupos de Sociedades, el cual hace referencia a las Integradoras e Integradas.

Es importante recordar que deben cumplir con la limitación de que sus ingresos percibidos por actividades Agrícolas, Ganaderas, silvícolas y Pesqueras deben corresponder en por lo menos al 90% del total de sus ingresos, si percibieran menos de este porcentaje, no podrán tributar en este nuevo Régimen.

Las Personas Físicas que se dediquen a esta actividad pueden optar por realizar actividades en copropiedad y tributar por conducto de Personas Morales que se apegaran a lo Establecido en el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, siendo la PM quien cumpla con las obligaciones fiscales de copropiedad y actúa como responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, siendo estos responsables solidarios (LISR, 2014).

Dentro de los principales cambios que podemos encontrar entre el Régimen Simplificado (RS) y el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, silvícolas y Pesqueras (RAAGSP) se encuentran las siguientes:

Grafico 9. Principales cambios entre RS y RAAGSP

	<b>Régimen Simplificado; LISR 2013</b>	<b>Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras; LISR 2014</b>
Personas a tributar en este Régimen.	Las Personas Morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, así como las demás personas morales que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.	Las Personas Morales del 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 dicha actividad. Las Personas Físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas ganaderas silvícolas o pesqueras.
Tarifa para Personas Físicas	Desde el 1.92% al 30%	Desde el 1.92% al 35%

Continúa...

... Continuación

Opción de tributar conforme al Régimen Intermedio de las Personas Físicas.	Los contribuyentes de este Capítulo cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$10'000,000.00, en lugar de aplicar lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de esta Ley, podrán aplicar las disposiciones de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la misma; a la utilidad gravable así determinada se le aplicará la tasa del artículo 10 de esta Ley o la tarifa del 177 de la misma, según se trate de persona moral o persona física, respectivamente.	N/A
Reducción de Impuesto	25%	40% para Personas Físicas y 30% para Personas Morales.

Fuente: Elaboración propia con datos de LISR . (2014). LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, *PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS* (págs. 21-370). Mexico, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.Y de LISR . (2013). *Ley del Impuesto Sobre la Renta*. Diario Oficial de la Federación.

De acuerdo a J. Carlos Victorio (2013), dentro de los beneficios que contrae el nuevo Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras se encuentran:

- Esquema de Flujo de Efectico: Que se consideren los ingresos efectivamente cobrados y los gastos, compras o inversiones efectivamente pagadas durante el periodo que se declara.

- No calcular el Ajuste Anual por Inflación: No tendrán la obligación de determinar su ajuste anual por inflación al cierre del ejercicio.
- Exención: Para Personas Morales con un ingreso de hasta 20 veces el Salario Mínimo General del Área Geográfica del Contribuyente (SMGAGC) elevados al año por cada uno de sus integrantes sin exceder de 200 veces el Salario Mínimo General correspondiente al Área Geográfica del Distrito Federal (SMGAGDF) elevado al año. Para Personas Físicas de 40 SMGAGC elevados al año.
- Reducción de Impuesto: Para Personas Morales que excedan la exención de ingreso que les corresponde pero que no rebasen de 423 SMGAGC elevados al año, podrán reducir el ISR en un 30%. Para las Personas Físicas que excedan su exención pero su ingreso sea menor de 423 SMGAGC elevado al año, se le aplicara una reducción del 40%.
- Para el caso de Sociedades o Asociaciones de Productores integrados exclusivamente por socios o asociados Personas Físicas donde cada uno tenga ingresos superiores a 20 SMGAGC elevado al año, y que sumados no rebasen de 4,230 SMGAGC elevado al año, aplicaran la exención de 20 SMAG del contribuyente por cada uno de sus integrantes sin exceder de 200 SMGAGDF elevado al año y una reducción del 30%.
- Aplicación de facilidades administrativas: Conforme a las disposiciones transitorias emitidas, se permitirá la aplicación de las facilidades administrativas que otorgue la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

### **2.2.1 Obligaciones**

De conformidad con el Artículo 74 en su décimo párrafo de la LISR (2014), los contribuyentes que tributen en el RAAGSP deberán cumplir con sus obligaciones conforme a lo que se establecen en el Régimen de las Personas Físicas con Actividad Empresarial y Profesional.

El cual nos remite al Artículo 110 de LISR (2014) citando como obligaciones las que a continuación se describen.

Como primera obligación se encuentra que deberán estar inscritas en el Registro Federal de Contribuyente. Tratándose de Personas Morales deberán presentar la solicitud de inscripción en el momento en el que se firme su acta o documento constitutivo si es frente a fedatario público, en caso contrario se deberá presentar dentro del mes siguiente a la firma del contrato o acto jurídico que le de origen. Tratándose de Personas Físicas será dentro del mes siguiente al día en que se actualice el supuesto jurídico o el hecho que dé lugar a la presentación de declaraciones periódicas, pagos o informativas (RCFF, 2014).

Las Personas Morales que cumplan con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes, también deberán estar inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes(LISR, 2014).

Así mismo los contribuyentes deberán presentar dentro del mes siguiente aviso al RFC en caso de cambio en su domicilio fiscal, cambio de régimen de capital, corrección o cambio de nombre, cambio de domicilio fiscal, suspensión de actividades, reanudación de actividades, actualización de actividades económicas y obligaciones, apertura o cierre de cualquier lugar que se utilice para el desempeño de la actividad, inicio de liquidación, apertura de sucesión; así como por la cancelación de registro por liquidación de la sucesión, defunción, liquidación del

activo, cese de operaciones, fusión de sociedades; por cambio de residencia fiscal y por el inicio de procedimientos de concurso mercantil (RCFF, 2014).

Cabe mencionar que la Regla I.2.1.2 de la Resolución Miscelánea (2013), establece que para las personas físicas que se dediquen a la actividad agrícola, ganadera, pesquera o silvícola, podrán considerar como domicilio fiscal su casa habitación.

Asimismo, derivado de la eliminación del Régimen Simplificado y la creación del RAAGSP, las Personas Físicas y Morales que tuvieron que emigrar del uno al otro, están relevadas de cumplir con la obligación de presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones fiscales, siendo la autoridad la que realizara este cambio (RMF, 2013).

Es muy común que los contribuyentes dedicados a las Actividades Forestales, incurran en incumplimiento de los avisos que se deben realizar al Registro Federal de Contribuyentes, en su mayoría por desconocimiento y falta de asesoría.

El antes citado Artículo 110, en su fracción II estipula que se deberá llevar contabilidad de conformidad con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento (LISR, 2014). Cada contribuyente puede elegir los instrumentos, recursos y sistemas de registro o procesamiento que mejor convenga a su actividad (RCFF, 2014)

Cuando sea una Persona Moral la que cumpla con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes, esta deberá llevar un registro por separado de los ingresos, gastos e inversiones de las operaciones que realice por cada uno de ellos (LISR, 2014).

Por contabilidad se entenderá aquella integrada por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventario y método de valuación, discos y cintas o cualquier medio procesable de almacenamiento de datos, así como los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, así como toda la documentación comprobatoria y de información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

De acuerdo al Reglamento del Código Fiscal de la Federación (2014), dicha contabilidad deberá satisfacer como mínimo los siguientes requisitos:

- Identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándola con la documentación comprobatoria.
- Identificar las inversiones realizadas de tal forma que se pueda precisar la fecha de adquisición del bien o efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la deducción final.
- Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas.
- Formular los estados de posición financiera y relacionarlos con las cuentas de cada operación.
- Contar con la documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente.
- Identificar las contribuciones que se deben cancelar o devolver.

- Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios.
- Identificar los bienes adquiridos, producidos, materias primas, productos terminados o semiterminados, enajenados y los destinados a donación o destrucción.

En el supuesto de que dichos contribuyentes no excedan en el ejercicio de que se trate, sus ingresos en \$2,000,000.00, llevaran un registro de los ingresos, egresos, inversiones y deducciones (LISR, 2014). En el ya abrogado Régimen Simplificado de la LISR (2013), permitía llevar contabilidad simplificada siempre y cuando los ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubiesen excedido los \$10,000,000.00.

Por lo cual se puede observar un notorio cambio en esta facilidad, \$8,000,000.00 marcan la diferencia; una diferencia muy significativa y que representa un cambio en el esquema contable que se manejaba por los contribuyentes del Sector Forestal, el cual requiere especialización y mayores gastos operativos.

Otra de las obligaciones estipuladas para este Régimen es la de expedir comprobantes fiscales digitales por los ingresos que perciben. Dichos comprobantes deberán contener los siguientes requisitos (CFF, 2014), (RCFF, 2014):

- La clave del RFC de quien expide y el régimen fiscal en que tributa.
- El número de folio y el sello digital del SAT de quien lo expide.
- Lugar y fecha de expedición.

- Para contribuyentes de más de un establecimiento, el domicilio en el cual se expide.
- La clave del RFC de la persona a favor de quien se expide.
- La cantidad, unidad de medida y clase del bien, mercancía, uso o goce, o servicio que ampare.
- El valor unitario en número.
- El importe total consignado en número o letra.
- Cedula de identificación fiscal.
- La leyenda “La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales”.
- La clave del RFC y el nombre del impresor y fecha de autorización.
- Número de aprobación asignado por el SAT.

Tratándose de los contribuyentes que no excedan en el ejercicio de que se trate, sus ingresos en \$2,000,000.00, podrán expedir sus comprobantes fiscales utilizando la herramienta electrónica de servicio de generación gratuita de facturación electrónica que se encuentra en la página del Servicio de Administración Tributaria (LISR, 2014).

Esta disposición es parte de la serie de cambios y reformas que se dieron con el paquete económico 2014, ya que con anterioridad se podían emitir los comprobantes impresos.

Para que los contribuyentes del Sector Forestal puedan cumplir con esta obligación, será necesaria la adquisición de equipo de cómputo especializado y la contratación del servicio de un Proveedor de Certificación de Comprobante Fiscal Digital Impreso, o el uso de la herramienta gratuita del SAT, según aplique.

Aunado a esto se tienen que hacer las adaptaciones pertinentes para la instalación de dicho equipo y la contratación de servicio de internet, lo cual para muchos contribuyentes esto representa un serio problema, ya que en su mayoría se encuentran en zonas remotas y con escasa infraestructura de servicios de comunicación.

Si es una persona Moral la que actúa por cuenta de sus integrantes, será esta la que emita los comprobantes de las operaciones que realice a cuenta de ellos (LISR, 2014).

Asimismo otra obligación con la cual deben cumplir los contribuyentes de este Régimen es la conservación de la contabilidad y documentación comprobatoria para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones establecidas (LISR, 2014).

Dicha información debe encontrarse en el domicilio del contribuyente; la documentación que ampare la contabilidad, debe conservarse por un plazo de 5 años (CFF, 2014).

Una obligación que se establece y que también fue modificada con la desaparición del Régimen Simplificado, siempre y cuando no rebasaran los \$10,000, 000.00 de ingresos en el ejercicio inmediato anterior, es la formulación del estado de posición financiera y levantamiento de inventario de existencial al 31 de diciembre de cada año. Obligadamente el contribuyente deberá levantar inventarios al iniciar o finalizar las actividades. (LISR, 2014).

Indudablemente una de las obligaciones indispensable e irrevocable establecida en la fracción VI del Artículo 110 de la LISR (2014), es la de presentar la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, determinando la utilidad fiscal y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU).

Para el RAAGSP se tiene 2 plazos para presentar la declaración anual, si se trata de Personas Morales se presentara en el mes de marzo del año siguiente; si se trata de Personas Físicas, esta se deberá presentar en el mes de abril (LISR, 2014).

Cabe mencionar que las personas que actúan a nombre de sus integrantes, tendrán la obligación de calcular y enterar por cada uno de sus integrantes los pagos provisionales, así como el impuesto del ejercicio, enterando el impuesto de manera conjunta en una sola declaración el suyo y el de sus integrantes (LISR, 2014).

Conjuntamente a esta declaración anual, deberán presentar la información de aquellas operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, esto en cumplimiento de la fracción X del Artículo 110 de la LISR (2014). En caso de rebasar los \$13, 000,000.00 de ingresos en el ejercicio inmediato anterior, deberán obtener y conservar la documentación que demuestre que el monto de sus Ingresos y Deducciones se efectúan de acorde a los precios o montos de contraprestación que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.(LISR, 2014).

Asimismo la LISR (2014) estipula la obligación de presentar declaraciones informativas a través de medios electrónicos, a más tardar el 15 de febrero de cada año del saldo insoluto al 31 de diciembre del año anterior de los préstamos otorgados o garantizados por residentes en el extranjero y el tipo de financiamiento, nombre del beneficiario de los intereses y su tasa, tipo de moneda, fechas de exigibilidad y accesorios de los mismos. Y a más tardar el 17 de mes inmediato

posterior de cuando se realicen contraprestaciones recibidas en efectivo en moneda nacional o extranjera, piezas de oro o plata, cuyo monto rebase los \$100,000.00.

Será también obligación de los contribuyentes del RAAGSP expedir constancias y comprobantes fiscales por los pagos efectuados a los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el territorio nacional, y de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país; así como del impuesto retenido a los ya citados (LISR, 2014).

Cuando los contribuyentes Personas Físicas o Morales tributantes de este Régimen realicen pagos por la prestación de un servicio personal subordinado, salario y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral, deberán cumplir con las siguientes obligaciones (LISR, 2014):

- Retención del Impuesto
- Cálculo del Impuesto anual
- Expedir y entregar comprobantes fiscales
- Solicitar constancias
- Solicitar a los trabajadores le informen si prestan servicios a otro empleador
- Inscribir al trabajador en el Registro Federal de Contribuyentes
- Proporcionar constancias de viáticos

- Presentar declaración de personas que ejercen opción para adquirir acciones.

## **2.2.2 Ingresos**

El Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, como ya se vio anteriormente, se encuentra incluido en el Título II de la LISR 2014, que es el de las personas morales; sin embargo, el Artículo 75 de esta ley en su décimo párrafo nos remite a cumplir con lo establecido en Sección I del Capítulo II del Título IV, el cual se refiere al Régimen de las Actividades Empresariales y Profesionales de las Personas Físicas.

En este sentido, se considera ingreso por Actividad Empresarial, aquellos que provienen de la realización de actividades, comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícola. Así como las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente, siempre y cuando este último no se considere Salario o Asimilable a Salario (LISR, 2014).

### **2.2.2.1 Ingresos Acumulables**

En el Artículo 101 de la LISR (2014) encontramos los ingresos que se consideran acumulables por actividad empresarial, de los cuales para el RAAGSP aplican los siguientes:

- Los provenientes de actividad empresarial

- Condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con actividad empresarial, así como el importe que se deje de pagar de las antes mencionadas, por prescripción.
- De la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y títulos de crédito, distinto de la acciones.
- De la recuperación por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes afines a la actividad.
- Los importes que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, cuando no sean respaldados por comprobantes fiscales a nombre de dichos terceros.
- Por enajenación de obras de arte hechas por el contribuyente. Así como las que deriven por la explotación de derechos de autor.
- De los intereses cobrados derivados de actividad empresarial, sin ajuste alguno.
- De las devoluciones, descuentos o bonificaciones que se perciban, aviándose realizado la deducción correspondiente.
- La ganancia de la enajenación de activos afectos a la actividad. Para lo cual se aplicara lo establecido en el sexto, ultimo y penúltimo párrafo del Artículo 31 de la LISR
- Los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.

Como ya se mencionó, dentro de las ventajas que ofrece este Régimen se encuentra el Esquema de Flujo de Efectivo, por lo que cada ingreso se acumulara

cuando sea efectivamente cobrado o percibido. De acuerdo con el Artículo 102 de la LISR (2014), los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban:

- En efectivo
- En bienes
- En servicios
- Anticipos, o depósitos o cualquier otro concepto similar
  
- Cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago
  
- Cuando se perciban en cheques, se considerara percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando se transmita a un tercero, excepto si es en procuración
- Cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Es importante recordar que deben predominar los ingresos provenientes exclusivamente del sector forestal en un 90% del total de los ingresos percibidos para que estos contribuyentes puedan tributar en el RAAGSP.

#### **2.2.2.2 Ingresos Exentos**

En la propuesta de Reforma Hacendaria presentada por el Ejecutivo Federal en el 2013, se pretendía eliminar por completo tanto para Personas Físicas y Morales que se dedican exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas,

silvícolas y pesqueras, las exención de 40 SMGAGC y 20 SMGAGC, respectivamente (Victorio Domínguez, 2013) y (Domínguez Pastrana, 2013).

Sin embargo esta propuesta no fue aceptada y para la LISR 2014 la exención tratándose de Persona Física o Moral quedo de la siguiente manera:

Grafico 10. Ingresos Exentos para el RAAGSP

	<b>Personas Morales</b>	<b>Personas Físicas</b>
Importe por el que no pagaran ISR	20 SMGAGC por cada uno de sus socios o asociados, elevado al año. 423 SMGAGC SAP.	40 SMGAGC, elevado al año.
Tope de exención	Un total de 200 SMGAGDF elevado al año. 4230 SAP.	N/A

Fuente: Elaboración propia con datos de LISR . (2014). LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, *PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS* (págs. 21-370). Mexico, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.

Aunado a esta exención, el Artículo 93 de la LISR (2014), considera una serie de ingresos por los que no se pagara impuesto, de los cuales para el sector forestal aplicarían los siguientes.

➤ Los intereses:

- ❖ Pagados por instituciones de crédito, que provengan de cuentas de cheques, para el depósito de sueldos, salarios, pensiones, haberes de

retiro, depósitos de ahorro. Siempre y cuando el saldo promedio diario de la inversión no exceda de 5 SMGAGDF, elevados al año.

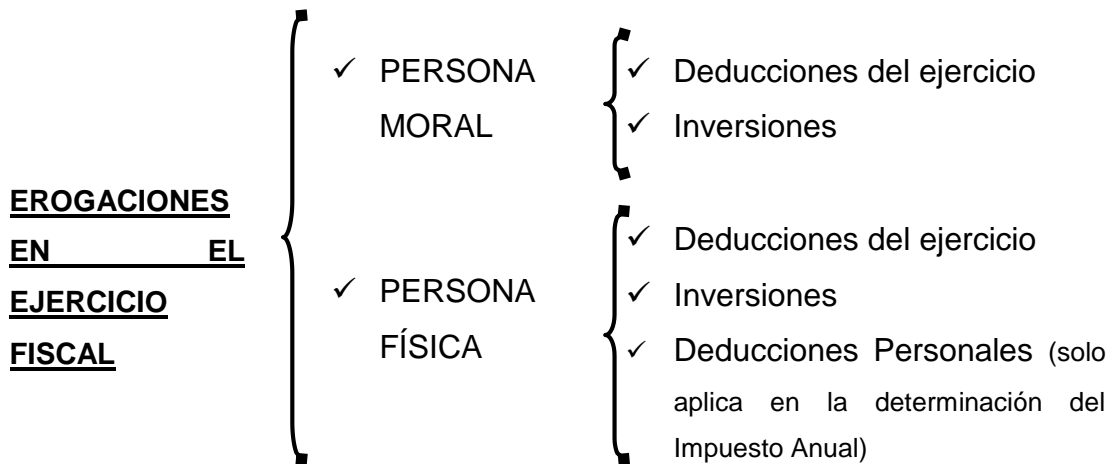
- ❖ b) Pagados por sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y por las sociedades financieras populares, provenientes de inversiones cuyo saldo promedio diario no exceda de 5 SMGAGDF, elevados al año.
- Los que se reciban por herencia o legado.
  - Los donativos en los siguientes casos:
    - ❖ Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.
    - ❖ Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.
    - ❖ Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.
  - Los premios obtenidos con motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o a determinado gremio o grupo de profesionales, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos.
  - Las indemnizaciones por daños que no excedan al valor de mercado del bien de que se trate.

- Los que deriven de la enajenación de derechos parcelarios, de las parcelas sobre las que hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, y sea la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros y la misma se realice en los términos de la legislación de la materia, ante fedatario público, y acreditar que es el propietario.
  
- Hasta el equivalente de 20 SMGAGC elevados al año, por permitir a terceros la publicación de obras escritas de su creación, o la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales de su creación, siempre que se destinen para su enajenación al público, el creador expida por dichos ingresos el comprobante fiscal respectivo. No aplicará en caso de que quien perciba estos ingresos obtenga también de la persona que los paga ingresos de los señalados en el Capítulo I de este Título, sea socio o accionista en más del 10% del capital social de la persona moral que efectúa los pagos, se trate de ingresos que deriven de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

### **2.2.3 Deducciones e Inversiones**

Analizando la LISR 2014, respecto a las erogaciones realizadas por los contribuyentes del RAAGSP, en el caso de Personas Físicas, encontramos 3 supuestos, y en el caso de Personas Morales 2.

Grafico 11. Clasificación de las erogaciones.



Fuente: Elaboración propia con datos de LISR. (2014). LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS (págs. 21-370). Mexico, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.

### 2.2.3.1 Inversiones

En el RAAGSP el trato que se le dará a la Inversiones, estará regulado por lo establecido en la Sección II, del Capítulo II, del Título II de la LISR 2014, ya que así nos lo remite el Artículo 104 de la misma.

El Artículo 31 de la LISR (2014), establece que las deducciones por inversiones solamente podrán ser deducibles aplicándoles los porcentajes máximos que establece la ley, respecto de doce meses.

Grafico 12. Concepto y clasificación de las Inversiones

Clasificación	Concepto	% Máximos Autorizados
Activo Fijo	Conjunto de bienes tangibles utilizados para la realización de las actividades y que se demeritan por el uso o transcurso del tiempo.	De conformidad con lo establecido en el Artículo 34 y 35, según el tipo de bien.
Gastos Diferidos	Activos intangibles, representados por bienes o derechos que permiten reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar disfrutar o explotar un bien, por un periodo limitado.	15%
	Activos intangibles que permiten la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.	$\% = (\text{unidad} / \# \text{ años de la concesión}) 100$

Continúa...

...Continuación

Cargos Diferidos	Activos intangibles, representados por bienes o derechos que permiten reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar disfrutar o explotar un bien, por un periodo ilimitado.	5%
Erogaciones en Periodos Preoperativos	Tienen como objeto la investigación y desarrollo, relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto o prestación de servicio; siempre que estas se efectúen antes de la enajenación del producto o prestación del servicio.	10%

Fuente: Elaboración propia con datos de LISR. (2014). LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS (págs. 21-370). Mexico, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.

Dicho porcentaje será aplicable al Monto Original de la Inversión (MOI), empezándolas a deducir a partir del ejercicio en que se inició la utilización del bien o desde el ejercicio siguiente.

Es importante mencionar que para el caso de los contribuyentes del RAAGSP, los porcentos de deducción se aplicaran al importe total del MOI, aun cuando este no se haya pagado al 100% en el ejercicio en el que se produce la deducción, esto de acuerdo al Artículo 104 segundo párrafo de la LISR (2014).

El MOI será igual a la suma del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados sin incluir IVA, derechos, cuotas compensatorias, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras, honorarios a agentes aduanales, y blindaje si aplica (LISR, 2014).

Los contribuyentes deberán ajustar la deducción determinada multiplicándola por el Factor de Actualización (FA) correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado (LISR, 2014), con la formula siguiente (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olguín, 2014):

$$FA = \frac{\text{INPC del mes más reciente del Periodo}}{\text{INPC del mes más antiguo del Periodo}}$$

Es importante mencionar que el CFF (2014) en su Artículo 17-A establece que cuando se realicen operaciones aritméticas, con el fin de determinar factores o proporciones, estas deberán calcularse hasta el diezmilésimo.

Por lo cual tenemos que para llegar a la deducción aplicable de una inversión debemos seguir el siguiente procedimiento (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olguín, 2014):

1.

$$\begin{array}{r} \text{MOI} \\ (*) \quad \% \text{ de Depreciación} \\ \hline (=) \quad \text{Depreciación Anual} \end{array}$$

2.

$$\frac{\begin{array}{l} \text{Depreciación Anual} \\ (l) \quad 12 \end{array}}{(\Rightarrow) \text{ Depreciación Mensual}}$$

3.

$$\frac{\begin{array}{l} \text{Depreciación Mensual} \\ (*) \quad \# \text{ De meses completos en los que se utilizó el bien en el ejercicio} \end{array}}{(\Rightarrow) \text{ Depreciación del Ejercicio}}$$

4.

$$\frac{\begin{array}{l} \text{INPC último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien} \\ \text{haya sido utilizado en el ejercicio por el que se efectúa la deducción} \\ (l) \quad \text{INPC del mes en que se adquirió el bien} \end{array}}{(\Rightarrow) \text{ Factor de Actualización}}$$

5.

$$\frac{\begin{array}{l} \text{Depreciación del ejercicio} \\ (*) \quad \text{Factor de Actualización} \end{array}}{(\Rightarrow) \text{ Depreciación del Ejercicio Actualizado}}$$

En el supuesto de que se enajenen los bienes o estos dejen de ser útiles, se deducirá en el ejercicio que se dé el evento, la parte aun no deducible.

De acuerdo al Artículo 36 de la LISR (2014), las inversiones además de cumplir con los requisitos que se analizarán más adelante, se deben sujetar a las siguientes reglas:

- Se considerarán inversiones las reparaciones y adaptaciones a las instalaciones, siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.
- Tratándose de inversiones en automóviles solo serán deducibles hasta por un monto de \$130,000.00.
- Las inversiones en casa habitación y comedores, que por su naturaleza no se encuentren a disposición de todos los trabajadores, o en aviones y embarcaciones sin permiso de Gobierno Federal, para ser deducibles deberán sujetarse al Reglamento de la LISR.
- Cuando se adquieran bienes derivados de una fusión o escisión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los pendientes de deducir por la sociedad fusionada o escidente.
- Las comisiones y gastos relacionados con la emisión de obligaciones o de cualquier otro título de crédito que se colocan entre el público inversionista, se deducirán anualmente en proporción a los pagos efectuados para redimir dichas obligaciones o títulos en cada ejercicio.
- Tratándose de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en activos fijos tangibles, propiedad de terceros, que queden a beneficio del propietario y se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos respectivos, conforme a lo ya establecido. Si al término del contrato las inversiones no han sido físicamente redimidas, el valor pendiente podrá deducirse en la declaración del ejercicio.
- En el caso de las regalías, se deducirán en un 15% anual. Únicamente cuando estas hayan sido efectivamente pagadas.

### 2.2.3.2 Deducciones Autorizadas del Ejercicio

Como ya se mencionó anteriormente, este nuevo régimen se basa en el esquema de flujo de efectivo, el cual considera todo efectivamente cobrado en el momento que se realiza el pago correspondiente, para el caso de las deducciones.

El RAAGSP remite al cumplimiento de las obligaciones de acuerdo al Régimen General de las Personas Físicas con actividad Empresarial, y para hablar de las deducciones permitidas para el Sector Forestal, se hace referencia al Artículo 103 de la LISR (2014), el cual indica que se permiten:

- Las devoluciones, descuento o bonificaciones que se reciban, siempre y cuando se haya acumulado el ingreso que le correspondía.
- Las adquisiciones de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilizan para prestar servicios, fabricar bienes o enajenarlos.
- Gastos.
- Inversiones.
- Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial, en este caso la Forestal, sin incluirlos ajuste, generados por capitales tomados en préstamo, pero cumpliendo como requisito que dicho capital haya sido invertido y exista el comprobante fiscal correspondiente.
- Las cuotas que se paguen al Instituto Mexicano del Seguro Social y que sean a cargo del patrón.

- Los pagos por impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.

#### **2.2.3.4 Deducciones Personales**

Asimismo para efectos del cálculo del ISR anual tratándose de Personas Físicas contribuyentes del RAAGSP, a la utilidad gravable obtenida después de haber sumado otros ingresos acumulables, si existieran, se podrá realizar las siguientes deducciones personales, en los términos del artículo 151 de la LISR (2014):

- Honorarios médicos, dentales, y gastos hospitalarios, para el contribuyente, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato, sus ascendentes o descendentes; si no perciben ingresos en el año equivalentes a 1 SMGAGC elevado al año. Hasta por un límite de \$2,500.00 por cada uno (RLISR, 2014).
- Gastos funerales para los mismos beneficiarios, hasta por el SMGAGC elevado al año.
- Donativos no onerosos ni remunerativos, que cumplan con los requisitos establecidos y que sean destinados a las personas y entidades estipuladas. Siendo deducibles hasta un 7% de los ingresos acumulables del ejercicio inmediato anterior. Y 4 % cuando sean a favor de la federación, entidades federativas, municipios, sus organismos descentralizados. Sin que ambos en conjunto excedan el 7%.

- Intereses reales efectivamente pagados por créditos hipotecarios, hasta por 750,000 Unidades de Inversión (UDIS).
- Aportaciones voluntarias a la subcuenta de retiro, hasta por el 10% de los ingresos acumulables, sin que excedan del equivalente de 5 SMGAGC elevado al año.
- Primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los de las instituciones públicas, para los beneficiarios antes mencionados.
- Los gastos por transporte escolar de los descendientes en línea recta, cuando esta sea obligatoria en el área donde se encuentra la escuela. o cuando se incluya en la colegiatura para todos los alumnos.
- Pagos por impuesto local sobre ingresos por salario o prestación de un servicio personal subordinado, hasta por una tasa del 5%.

El importe total de estas Deducciones Personales, no podrá exceder de la cantidad que resulte menos entre 4 SMGAGC elevados al año, o el 10% del total de ingresos del contribuyente, incluyendo los exentos. Exceptuando de esta limitante a los Donativos (LISR, 2014).

### **2.2.3.5 Requisitos**

De acuerdo al Artículo 105 y 27 de la LISR (2014), las deducciones autorizadas para el RAAGSP, deberán cumplir los siguientes requisitos:

- Como primer requisito encontramos que las deducciones deben ser efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Entendiéndose por efectivamente erogadas cuando el pago se realice:
  - ❖ En efectivo.
  - ❖ Traspaso de cuentas en instituciones de crédito casa de bolsa.
  - ❖ En servicios.
  - ❖ En otros bienes que no sean títulos de crédito.
  - ❖ En cheque, en el momento que sea efectivamente cobrado o transmitido a un tercero, siempre que la fecha de del documento fiscal y la fecha efectiva de cobro no rebase los 4 meses.
  - ❖ Cuando se entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta.
  - ❖ Cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.
- Deben estar amparadas por un comprobante fiscal; en el caso de que el monto a deducir exceda de \$2,000.00, se debe efectuar mediante:
  - ❖ Transferencia electrónica de una cuenta del sistema financiero a nombre del contribuyente.
  - ❖ Cheque nominativo de la cuenta del contribuyente.

- ❖ Tarjeta de crédito, débito o servicios.
  
- ❖ Monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Es importante mencionar en el caso de adquisición de combustible para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago debe ser forzosamente por estos medios sin importar el monto de la erogación.

Asimismo en general, cuando el pago de las erogaciones se realice en poblaciones o zonas rurales sin servicios financieros, se queda liberado de realizarlo por los medios antes mencionados. Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación del pago de erogaciones por estas medias, cuando se cumpla con lo establecido en el Artículo 35-A del Reglamento de la LISR.

- Es estrictamente necesario que a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos establecidos para cada deducción. Para el caso de los comprobantes fiscales podrá ser hasta el día que el contribuyente deba presentar su declaración del ejercicio con fecha de este.
  
- Que las erogaciones realizadas sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos que originan la obligación del pago del impuesto.
  
- Estar debidamente registradas en contabilidad y que a pesar de que estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos, estas erogaciones se deduzcan una sola vez.

- Tratándose de anticipos de pagos, podrán ser deducibles siempre y cuando se cuente con el comprobante fiscal del anticipo del ejercicio en el que se efectuó.
- Cuando se trate de pagos que realizan a plazo, será deducible el monto de la parcialidad efectivamente pagado. Cabe mencionar que las inversiones están exceptuadas de este caso.
- Para el caso de las inversiones estas deberán deducirse en el ejercicio en el que se inicie su utilización o en el siguiente, aun cuando no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión.
- Si se trata de inversiones, no se le dé efectos fiscales a su revaluación.
- Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercados.
- En el caso de adquisiciones de mercancía de importación, se compruebe el cumplimiento de los requisitos legales para su importación.
- Cuando se trate de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se debe cumplir con los requisitos establecidos en el RLISR.
- Para el caso de pagos primas por seguros y fianzas, estos se deben realizar de acuerdo a las legislaciones de la materia, y deben pertenecer a conceptos que la LISR considere como deducibles, o en que en alguna otra legislación se establezcan como contratación obligatoria.

- Cumplir con las obligaciones establecidas en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.
- Cuando el pago a realizar cause Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA), este se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal emitido.
- Para el caso del pago de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se debe comprobar que quien proporciona dicho servicio, cuenta con los conocimientos y elementos técnicos para realizarlo. Y que si el servicio es brindado por un tercero y que este sea residente en México, este hecho se pacte en el contrato.
- Para el caso de los pagos efectuadas por conceptos de salarios y/o asimilables, así como todas las erogaciones que conllevan, se estará a lo siguiente:
  - ❖ Los pagos por salarios y/o asimilables a salarios, solo podrán ser deducibles si las erogaciones por remuneración, retenciones correspondientes, y deducción de impuesto local por salarios, conste en comprobante fiscal y se cumpla con las disposiciones que regulan los salarios y/o asimilables.
  - ❖ Para que los gastos de previsión social puedan ser deducibles, las prestaciones correspondientes deben otorgarse en forma general a todos los trabajadores.
  - ❖ Tratándose de vales de despensa otorgado a los trabajadores, estos deben de ser entregados mediante los monederos electrónicos autorizados por el SAT.

- ❖ Para que las aportaciones a los fondo de ahorro a favor de los trabajadores subordinados en forma general, sea deducible, el importe aportado por el contribuyente debe ser igual al monto aportado por el trabajador. Ajustándose a los topes establecidos de aportación.
  - ❖ Los pagos de primas de seguro de vida en beneficio de los trabajadores, solo serán deducibles cuando cubran la muerte del titular, y cuando el pago por invalidez o incapacidad del titular se entregue como pago único o las parcialidades pactadas.
  - ❖ En lo correspondiente a estas deducciones, el monto otorgado a los trabajadores no sindicalizados, no podrán exceder de 10 veces el SMGAGC elevado al año. Excluidas las aportaciones se seguridad social, fondo de ahorro, fondo de pensiones y jubilaciones complementarias, gastos médicos y primas de seguro de vida.
- Tratándose de pagos que tengan derecho al subsidio al empleo, efectivamente debe ser entregado el importe correspondiente a los trabajadores, y se cumpla con los requisitos establecidos.
  - Cuando se trate de gastos que conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas, se generen como parte del fondo de prevención social, se generen como parte del fondo de previsión social y se otorguen a los socios cooperativistas, serán deducibles cuando se cumpla con:
    - ❖ Que el fondo de previsión social del que derive se constituya con aportaciones anuales del porcentaje, que sobre los ingresos netos sea determinado por la Asamblea General.

- ❖ Que el fondo de previsión social este destinado para cubrir riesgos y enfermedades profesionales, para formar fondos y haberes de retiro de socios, primas de antigüedad, fines diversos.

Los contribuyentes del RAAGSP, podrán deducir las erogaciones que realicen por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta por un importe del 10% del total de sus ingresos, sin exceder de \$800,000.00; siempre que cumplan con (RFA2014, 2013):

- Que el gasto haya sido efectivamente erogado en el ejercicio fiscal que se trate y esté vinculado con la actividad.
- Que se haya registrado en su contabilidad por concepto y en forma acumulativa durante el ejercicio.
- Que la documentación comprobatoria de dichos gastos reúnan cuando menos:
  - ❖ Nombre, denominación o razón social y domicilio, del enajenante o del prestador de los servicios.
  - ❖ Lugar y fecha de expedición.
  - ❖ Cantidad y clase de mercancía o descripción del servicio.
  - ❖ Cantidad y clase de mercancía o descripción del servicio.
  - ❖ Valor unitario consignado en número e importe total en número o letra.

Si la suma de las erogaciones excede del 10% ya antes mencionado, dichas erogaciones se reducirán, manteniendo la misma estructura porcentual de cada una de ellas de acuerdo al procedimiento indicado en la Resolución de Facilidades Administrativas emitidas en Diciembre de 2013.

### **2.2.3.3 Gastos e Inversiones no Deducibles**

Para los efectos del Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, no se consideran deducibles (LISR, 2014):

- ISR y contribuciones a cargo de terceros.
- Subsidio para el empleo que entrega el contribuyente como retenedor, y accesorios de las contribuciones.
- Gastos e inversiones respecto a ingresos exentos y gastos relacionados con inversiones no deducibles.
- Obsequios, atenciones y otros análogos, al menos que sean ofrecidos a los clientes de forma general.
- Gastos de representación.
- Los de viáticos o gastos de viaje, cuando no se destinen al hospedaje, transporte, uso o goce temporal de automóviles, y pago de kilometraje; o cuando estos se efectúen dentro de los 50 kilómetros circundados del establecimiento del contribuyente, o el excedente de los límites establecidos.

- Las sanciones, indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales. Al menos que la ley imponga la obligación de pagarlas.
- Los intereses devengados por préstamos o por adquisiciones, de valores a cargo de Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, o cuando el préstamo o la adquisición se hubiera efectuado de persona física o moral con fines no lucrativos.
- Las provisiones para la creación o incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores.
- Las indemnizaciones, las reservas para el pago por indemnización, antigüedad, o análogos; cuando no se constituyan conforme Ley.
- Primas o sobreprecio por reembolso de acciones.
- Perdidas fortuitas o por enajenación cuando el valor de adquisición no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.
- Crédito comercial.
- Uso o goce temporal de aviones y embarcaciones cuando no tengan concesión o permiso de Gobierno Federal para su explotación.
- Para el uso o goce temporal de casa-habitación solo será deducibles cuando reúna los requisitos establecidos por el Reglamento de LISR.
- El uso o goce temporal de automóviles solo serán deducibles hasta por un monto de \$200.00 diarios.

- Perdidas por enajenación o fortuito, de inversiones no deducibles.
- Los pagos por concepto de IVA e IEPS.
- Perdidas por fusión, reducción de capital o liquidación de capital.
- Perdidas por enajenación de acciones, títulos valor cuyo rendimiento no sea interés y pérdidas financieras derivadas de capital.
- Los gastos que se hagan en el extranjero a porratas con quienes no sean contribuyentes del ISR.
- Perdidas en operaciones financieras, cuando se celebren con Personas Físicas o Morales, que sean partes relacionadas, cuando los términos convenidos no correspondan a los pactados.
- El 91.5% de los consumos en restaurantes cuando no se realice mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monederos electrónicos autorizados.
- Los gastos que se generen en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores, tampoco serán deducibles cuando aun estándolos rebasen el equivalente a 1 SMGAGC.
- Los pagos que se realicen por servicios aduaneros, excepto los honorarios de agentes aduanales.
- Los pagos hechos a figuras jurídicas de los cuales sus regímenes estén sujetos a regímenes fiscales preferentes.

- Los pagos de cantidades iniciales por el derecho de adquirir o vender, bienes, divisas, acciones u otros títulos valor que no coticen en mercados reconocidos y que no se hubieran ejercido.
- La restitución efectuada por el prestatario por un monto equivalente a los derechos patrimoniales de los títulos percibidos en préstamo cuando dichos títulos sean cobrados por los prestatarios de los títulos.
- Los importes que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o condicionada a la obtención de esta.
- Los intereses que provengan de deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- Anticipos por adquisiciones de mercancías, materias primas, productos semi-terminados, y terminados, así como los gastos relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.
- Los pagos que efectuó el contribuyente, cuando estos también sean deducibles para una parte relacionada en México, a menos que esta acumule el ingreso generado por éste.
- Los pagos que se consideran ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor 0.53 si las prestaciones otorgadas en comparación con el ejercicio inmediato anterior disminuyeron o 0.47 si no disminuyeron.

- El pago que se realice a una entidad extranjera que controle o sea controlada por el contribuyente; y que este pago sea efectuado por intereses, regalías o asistencia técnica.

#### **2.2.4 PTU**

Para poder hablar de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU), es necesario primero citar el Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2013), el cual en su inciso e) Fracción IX del Apartado "A", indica que los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas, y que dicha utilidad se determinara tomando como base la renta gravable que resulte de conformidad con la LISR.

Ley Federal del Trabajo (LFT) (2012), en su Capítulo VIII regula el otorgamiento de la PTU; y nos indica que la utilidad de cada empresa será igual a la renta gravable para efectos del ISR.

La renta gravable que servirá de base para el cálculo de la PTU, será la utilidad fiscal que resulte de conformidad con el Artículo 109 de la LISR (2014).

Por lo que tenemos que la utilidad fiscal para los contribuyentes del RAAGSP que servirá para determinar la PTU, será la que resulte de disminuir del total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas del mismo. De dichos ingresos acumulables se deberá disminuir la parte no deducible por ingresos exentos del trabajador, hasta por el tope de aplicar el factor 0.53 o 0.47, según corresponda (LISR, 2014).

Para determinar la renta gravable para PTU Pérez, Campero, Fol (2014), han propuesto la siguiente fórmula que plasma lo establecido por la LISR:

	Ingresos Acumulables efectivamente cobrados en el ejercicio
(-)	Ingresos exentos
(=)	Ingresos gravados
(-)	Cantidad no deducible por ingresos exentos para el trabajador (0.53 o 0.47)
(=)	Ingresos para efectos de la PTU
(-)	Deducciones autorizadas, efectivamente erogadas en el ejercicio
(=)	Renta Gravable para PTU (cuando el resultado sea positivo)

### 2.2.5 Pérdidas fiscales

La pérdida fiscal es la que se obtiene cuando los ingresos acumulables en el ejercicio fiscal del que se trate son menores a las deducciones autorizadas para el mismo. A esta pérdida fiscal se le adicionará la PTU generada en el ya mencionado ejercicio (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olguín, 2014).

Los contribuyentes del RAAGSP, que tengan pérdidas fiscales en un ejercicio fiscal, pueden disminuirla en los 10 ejercicios siguientes, hasta agotarla. Cuando en un ejercicio pudiendo disminuirla no lo hagan, perderán el derecho de hacerlo posteriormente hasta en la cantidad por la cual pudieron efectuarla (LISR, 2014).

De acuerdo con el Artículo 109 de la LISR (2014), en su fracción I, el monto de la pérdida fiscal generada en un ejercicio se le debe aplicar un factor de actualización. El importe de la pérdida fiscal ya actualizada pendiente de aplicar, se debe actualizar en el ejercicio que se aplique.

Estas actualizaciones se determinarán mediante las formulas siguientes (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olguín, 2014).

1. Determinación de factores de actualización:

a. Primera actualización por el ejercicio en que ocurrió.

$$\begin{array}{r} \text{INPC del último mes del ejercicio en que ocurrió la pérdida} \\ (/) \text{ INPC del 1er mes de la 2da mitad del ejercicio en que ocurrió} \\ \hline (=) \text{ Factor de actualización} \end{array}$$

b. Factor de actualización para pérdidas fiscales pendientes de amortizar

$$\begin{array}{r} \text{INPC del último mes de la 1ra. mitad del ejercicio en que se} \\ \text{aplicara} \\ (/) \text{ INPC del mes en que se actualizo por última vez} \\ \hline (=) \text{ Factor de actualización} \end{array}$$

2. Determinación de la perdida actualizada

$$\begin{array}{r} \text{Monto de la pérdida} \\ (*) \text{ Factor de actualización} \\ \hline (=) \text{ Monto de la pérdida actualizada} \end{array}$$

### 2.2.6 Determinación del Impuesto Sobre la Renta

Para la correcta comprensión del cálculo del ISR ya sea provisional o anual, es necesario primero ahondar en 2 conceptos importantes que intervienen en

ambos procedimientos, reducción del impuesto y aplicación de la tarifa del Artículo de la LISR.

El Artículo 74 de la LISR (2014) en su párrafo vigésimo primero, nos indica que tratándose de personas físicas y morales que tributan de acorde al RAAGSP, cuyos ingresos en el ejercicio excedan de 20 o 40 veces el SMGAGC elevado al año, según corresponda, pero que sea inferior a 423 veces el SMGAGC del contribuyente elevado al año, se les aplicara la exención de impuesto que en temas anteriores fue abordado, y por el excedente se pagara el impuesto correspondiente, reduciéndolo en un 40% tratándose de Personas Físicas y un 30% para Personas Morales.

Se podrá adicionar al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos. Dicho utilidad se determinara multiplicando el ingreso exento correspondiente por el coeficiente de utilidad del ejercicio. El cual se determinara dividiendo la utilidad fiscal del ejercicio entre los ingresos nominales (LISR, 2014).

De conformidad con la LISR (2014), las sociedades o asociaciones de productores que tributen en el RAAGSP, constituidas única y exclusivamente por Personas Físicas, y que cada socio o asociado tenga ingresos superiores a 20 SMGAGC elevado al año, sin exceder de 423 SMGAGC elevado al año y que los ingresos en si totalidad de sociedad o asociación exceda de 4230 SMGAGC elevado al año; deberán calcular y enterar por cada uno de sus integrantes los pagos provisionales sobre el excedente de los ingresos, asimismo aplicaran la reducción de ISR del 30% .

Para la determinación del ISR del ejercicio, tratándose de Personas Físicas debe utilizarse la tarifa establecida, en caso de pagos provisionales la del Artículo

96 proyectada, según el mes de que se trate; o la del Artículo 152 para el caso del Impuesto anual.

La dinámica para la aplicación de dicha tarifa en ambos casos será la siguiente:

	Base del ISR
(-)	Límite Inferior
(=)	Excedente sobre Límite Inferior
(*)	Porcentaje de aplicación sobre el excedente
(=)	Impuesto previo
(+)	Cuota Fija
<hr/>	
(=)	ISR Determinado

Como último punto, cabe mencionar que tratándose de las Personas Morales de este Régimen, para determinar el Impuesto que corresponde a los dividendos o utilidades distribuidos deberán multiplicar los dividendos o utilidades distribuidos por el factor que se obtenga de dividir la unidad, entre el factor que se obtenga de restar a la unidad el resultado de dividir el ISR del ejercicio a pagar, entre la utilidad o dividendos distribuidos (LISR, 2014).

Entendiéndose (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olguín, 2014):

Determinación del impuesto a enterar:

	Dividendos sujetos al pago de ISR
(*)	Factor 1
<hr/>	
(=)	ISR por enterar

Factor 1

Factor 2

$$\begin{array}{r} \text{Unidad} \\ (/) \text{ Factor 2} \\ \hline (=) \text{ Factor 1} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \text{Unidad} \\ (-) \text{ Resultado} \\ \hline (=) \text{ Factor 2} \end{array}$$

Resultado

$$\begin{array}{r} \text{ISR del ejercicio} \\ (/) \text{ Utilidad o dividendo distribuido sujeto al pago de ISR} \\ \hline (=) \text{ Resultado} \end{array}$$

### 2.2.6.1 Pago provisional

Son los pagos mensuales que deben realizar las personas del RAAGSP, a cuenta del impuesto del ejercicio, por cuenta propia y por cada uno de sus integrantes personas físicas y morales (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olgúin, 2014).

El Artículo 74 de la LISR (2014), en su onceavo párrafo, nos indica que el cálculo del pago provisional para los contribuyentes del RAAGSP, se deberá realizar en términos del Artículo 106 de la misma; y que se aplicara la tarifa del citado Artículo si es Persona Física, o la tasa del Artículo 9 si es Persona Moral.

Los contribuyentes de este régimen realizaran pagos provisionales mensuales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponde. El pago provisional se calcula restando de la totalidad de los ingresos gravados

obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo, y la PTU, y las pérdidas fiscales actualizadas. Contra estos pagos provisionales, se podrán acreditar los pagos provisionales del ejercicio efectuados con anterioridad (LISR, 2014).

Cabe mencionar que la Resolución de Facilidades Administrativas emitida en diciembre de 2013, establece que los contribuyentes del RAAGSP podrán realizar pagos provisionales del ISR de forma semestral. Para poder acceder a esta facilidad deberán presentar el aviso correspondiente a las autoridades fiscales.

A continuación se presenta la estructura del cálculo de pago provisional para persona física y moral según corresponda (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olguín, 2014):

1. Persona Moral que tributa en el RAAGSP o Persona Moral integrante de aquella.

Ingresos Acumulables efectivamente cobrados desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes que corresponda.

- (-) Ingresos exentos, en su caso.
  - (=) Ingresos gravados.
  - (-) Deducciones autorizadas efectivamente erogadas desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes que corresponda.
  - (-) PTU generada en 2013 a pagar en 2014.
  - (-) Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.
  - (=) Base para el pago provisional.
  - (\*) Tasa del 30%
  - (=) Impuesto del periodo.
  - (-) Reducción del 30%, en su caso.
  - (=) Impuesto del periodo reducido.
  - (-) Pagos provisionales del mismo ejercicio.
  - (-) Retención por cobro de intereses según el Artículo 54 de la LISR, efectuados en el periodo.
- 
- (=) Pago provisional del periodo por enterar (cuando el resultado sea positivo).

2. Persona Física que tributan en el RAAGSP o Persona Física integrante de persona moral.

Ingresos Acumulables efectivamente cobrados desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes que corresponda.

- (-) Ingresos exentos, en su caso.
  - (=) Ingresos gravados.
  - (-) Deducciones autorizadas efectivamente erogadas desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes que corresponda.
  - (-) PTU generada en 2013 a pagar en 2014.
  - (-) Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.
  - (=) Base para el pago provisional.
  - (↓) Aplicación de la tarifa del Artículo 96 de la LISR, elevada al periodo correspondiente.
  - (=) Impuesto a cargo.
  - (-) Reducción del 40%, en su caso.
  - (=) Impuesto a cargo reducido.
  - (-) Pagos provisionales del mismo ejercicio.
  - (-) Retención por cobro de intereses según el Artículo 54 de la LISR, efectuados en el periodo.
- 
- (=) Pago provisional del periodo por enterar (cuando el resultado sea positivo).

### **2.2.6.2 Impuesto anual**

Es el ISR del ejercicio que las Personas Morales del RAAGSP se encuentran obligadas a calcular y enterar por ellas y por cada uno de sus integrantes Personas Físicas y Morales (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olguín, 2014).

Los contribuyentes del RAAGSP deberán calcular y enterar el impuesto del ejercicio de conformidad con el Artículo 109 de la LISR, el cual nos remite al procedimiento del Artículo 152 de la misma.

La utilidad fiscal del ejercicio se determinara disminuyendo de la totalidad de los ingreso acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas para el mismo, el pago se hará mediante declaración que se presentara durante el mes de marzo del año siguiente tratándose de Personas Morales, o abril tratándose de Personas Físicas(LISR, 2014).

Se otorga un Estímulo Fiscal a las Personas Físicas del Título IV en la determinación del ISR del ejercicio, el cual será aplicable para los contribuyentes Personas Físicas del RAAGSP.

Dicho Estimulo consiste en disminuir de la base del ISR los pagos por servicios de enseñanza correspondientes a la educación del nivel básico y medio superior, efectuados por el contribuyente para sí, su cónyuge, concubina/o, ascendentes o descendientes en línea recta; siempre que cualquiera de los ya mencionados, con excepción del contribuyente, no perciba durante el año de calendario ingreso en cantidad igual o superior a 1 SMGAGC elevado al año, y se cumpla con las condicionantes del Decreto (DCDBFEMSA2012, 2012).

Grafico 13. Límites anuales de deducción para cada nivel educativo.

Nivel Educativo	Límite Anual de Educación
Preescolar	\$14,200.00
Primaria	\$12,900.00
Secundaria	\$19,900.00
Profesional Técnico	\$17,100.00
Bachillerato o su Equivalente	\$24,500.00

Fuente: DCDBFEMSA2012. (2012). *Decreto por el que se Compila Diversos Beneficios Fiscales y Establece Medidas de Simplificación Administrativa*. Diario Oficial de la Federación.

Para poder aplicar este Estímulo Fiscal, se debe cumplir con lo siguiente (DCDBFEMSA2012, 2012):

- Que los pagos se realicen a instituciones educativas privadas que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, y
- Que los pagos sean para cubrir únicamente los servicios correspondientes a la enseñanza del alumno, de acuerdo con los programas y planes de estudio que en los términos de la Ley General de Educación se hubiera autorizado para el nivel educativo de que se trate.
- Este estímulo no será aplicable a los pagos:
  - ❖ Que no se destinen directamente a cubrir el costo de la educación del alumno, y
  - ❖ Correspondientes a cuotas de inscripción o reinscripción.

A continuación se presenta la estructura del cálculo de impuesto del ejercicio para persona física y moral según corresponda (Pérez Chávez, Campero Guerrero, & Fol Olguín, 2014):

1. Persona Moral que tributa en el RAAGSP o Persona Moral integrante de aquella.

Ingresos Acumulables efectivamente cobrados desde el inicio del ejercicio

- (-) Ingresos exentos, en su caso.
  - (=) Ingresos gravados.
  - (-) Deducciones autorizadas efectivamente erogadas en el ejercicio
  - (=) Utilidad Fiscal (cuando los ingresos gravados sean mayores)
  - (-) PTU generada en 2013 a pagar en 2014.
  - (-) Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.
  - (=) Utilidad Gravable del ejercicio (cuando el resultado sea positivo)
  - (\*) Tasa del 30%
  - (=) Impuesto del ejercicio.
  - (-) Reducción del 30%, en su caso.
  - (=) Impuesto del ejercicio reducido.
  - (-) Pagos provisionales del mismo ejercicio.
  - (-) Retención por cobro de intereses
- 
- (=) ISR a cargo/favor del ejercicio

2. Persona Física que tributan en el RAAGSP o Persona Física integrante de Persona Moral.

- Ingresos Acumulables efectivamente cobrados desde el inicio del ejercicio
- (-) Ingresos exentos, en su caso.
- (=) Ingresos gravados.
- (-) Deducciones autorizadas efectivamente erogadas en el ejercicio
- (=) Utilidad Fiscal (cuando los ingresos gravados sean mayores)
- (-) PTU generada en 2013 a pagar en 2014.
- (-) Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.
- (=) Utilidad Gravable del ejercicio (cuando el resultado sea positivo)
- (-) Deducciones Personales
- (=) Base previa del ISR
- (-) Estímulo Fiscal por pago de colegiaturas
- (=) Base del ISR
- (↓) Aplicación de la tarifa del Artículo 152 de la LISR
- (=) Impuesto del ejercicio a cargo.
- (-) Reducción del 40%, en su caso.
- (=) Impuesto a cargo reducido.
- (-) Pagos provisionales del mismo ejercicio.
- (-) Retención por cobro de intereses

---

- (=) ISR a cargo/favor del ejercicio

En este Capítulo se analiza la teoría para la determinación del ISR, pero es precisos para su plena comprensión, realizar la aplicación práctica.

## **CAPÍTULO III. ANÁLISIS PRÁCTICO**

Como se puede apreciar, en el Capítulo II se realiza un estudio detallado del Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, que es en el cual los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a dichas actividades económicas deberán tributar.

Este Régimen se encuentra estipulado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su Capítulo VIII, del Título II; el cual, para su manejo en algunas disposiciones remite a cumplir con lo establecido en el Régimen de las Actividades Empresariales de las Personas Físicas.

En el presente capítulo se retomaran los preceptos estudiados con anterioridad, realizando un análisis de la aplicación práctica de estos; que llevan a obtener como resultado final la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio.

### **3.1 Ingresos**

Lo primero que se debe determinar es si el contribuyente, ya sea Persona Física o Moral, puede tributar en el RAAGSP, ya que se debe cumplir con el requisito de que los ingresos percibidos por actividad Forestal sean de cuando menos el 90% de la totalidad de los ingresos percibidos.

Cabe recordar que para determinar el mencionado 90% de ingresos, se debe considerar que serán los ingresos que sean originados de la primera enajenación del producto sin que hayan sido objeto de transformación industrial.

Ejemplo 1:

Una Persona Física desea saber si puede tributar en el RAAGSP si percibe ingresos por los siguientes conceptos:

➤ Venta de Producto de Vivero	\$2,835,000.00
➤ Venta de Árbol de Navidad	\$975,000.00
➤ Venta de Germoplasma	\$ 35,800.00
➤ Venta de Carbón	\$ 28,300.00

De estos ingresos se tiene que solo la venta del Carbón representa una enajenación con transformación industrial, por lo cual los \$28,300.00 deben representar como máximo el 10% del total de los ingresos; por lo que.

Venta de Producto de Vivero	\$2,835,000.00
+ Venta de Árbol de Navidad	\$ 975,000.00
+ Venta de Germoplasma	\$ 35,800.00
+ Venta de Carbón	\$ 28,300.00
= Ingreso Total	\$3,874,100.00

Ingreso Total	\$3,874,100.00	100%
Venta de Carbón	\$ 28,300.00	¿?

Venta de Carbón	\$ 28,300.00
/ Ingreso Total	\$3,874,100.00
= Primer Resultado	0.0073
* Porcentaje	100
= Porcentaje representativo	0.73%

Como se puede apreciar este Contribuyente Persona Física si puede tributar en el RAAGSP, ya que el ingreso por la venta o enajenación del Carbón representa solamente el 0.73% del total de los ingresos.

#### Ejemplo 2:

Una Persona Moral desea saber si puede tributar en el RAAGSP si percibe ingresos por los siguientes conceptos:

➤ Turismo de Naturaleza	\$1,188,000.00
➤ Venta de Madera Aserrada	\$ 670,000.00
➤ Apoyo de Gobierno Federal	\$ 500,000.00
➤ Venta de Germoplasma	\$ 55,000.00

El Turismo de Naturaleza propone actividades que como objetivo tienen la conservación y mantenimiento de los bosques o superficies forestales y el contacto directo de los visitantes con la naturaleza (CNF, 2009); por lo cual este ingreso cumple con las características para considerarse como actividad Forestal como lo indica la CFF (2014).

El apoyo percibido de gobierno federal, en el supuesto de que es destinado para la propia actividad forestal que desarrolla el contribuyente, con excepción de la venta de madera aserrada, es considerado como ingreso gravable, ya que no se encuentra enlistado dentro de los ingresos exentos (LISR, 2014).

Asimismo el ingreso percibido por la venta de Madera Aserrada, no debe ser considerado para la determinación del 90%. Ya que este producto ya sufrió una transformación industrial.

Por lo que se tiene:

Turismo de Naturaleza	\$1,188,000.00
+ Venta de Madera Aserrada	\$ 670,000.00
+ Apoyo de Gobierno Federal	\$ 500,000.00
+ Venta de Germoplasma	\$ 55,000.00
= Ingreso Total	\$2,413,000.00

Ingreso Total	\$2,413,000.00	100%
Venta de Madera Aserrada	\$ 670,000.00	¿?

Venta de Madera Aserrada	\$ 670,000.00
/ Ingreso Total	\$ 2,413,000.00
= Primer Resultado	0.2776
* Porcentaje	100
= Porcentaje representativo	27.76%

Dado que los ingresos percibidos por la venta de Madera Aserrada representa el 27.76% de la totalidad de los ingresos, este Contribuyente Persona Moral no puede tributar en el RAAGSP, ya que no se cumple con la limitante de que los ingresos de la Actividad Forestal no sean resultado de una transformación industrial de por lo menos el 90% (LISR, 2014).

Una vez que ya se determine que el Contribuyente si puede tributar en el RAAGSP, se procede a la determinación de los ingresos exentos.

Para los siguientes ejemplos se retomaran los ejemplos 1 y 2; el desarrollo de ambos será en el supuesto de que los Contribuyentes no perciben ingresos de los estipulados en el Artículo 93 de la ISR (2014).

### Ejemplo 3:

Una Persona Física Contribuyente del RAAGSP perteneciente al área geográfica "A", desea saber de la totalidad de sus ingresos percibidos cuál es el monto de ingreso exento que alcanza y que importe de ingresos se grabaran para ISR:

➤ Venta de Producto de Vivero	\$2,835,000.00
➤ Venta de Árbol de Navidad	\$ 975,000.00
➤ Venta de Germoplasma	\$ 35,800.00
➤ Venta de Carbón	\$ 28,300.00

Por lo que se tiene:

Venta de Producto de Vivero	\$2,835,000.00
+ Venta de Árbol de Navidad	\$ 975,000.00
+ Venta de Germoplasma	\$ 35,800.00
+ Venta de Carbón	\$ 28,300.00
= Ingreso Total	\$3,874,100.00

Para el caso de Contribuyentes Personas Físicas, el monto exento es el equivalente a 40 SMGAGC elevados al año (LISR, 2014).

SMGAGC "A"	\$ 67.29
* No. De Veces	40
= Primer resultado	\$ 2,691.60
* Elevado al año	365
= Ingreso Exento	\$ 982,434.00

Este monto se restara de la totalidad de ingresos acumulables:

Ingresos Acumulables	\$ 3,874,100.00
- Ingresos Exentos	982,434.00
= Ingreso Gravados	\$ 2,891,666.00

Como se puede apreciar, en este ejemplo de la totalidad de ingresos percibido, el contribuyente solo gravara \$2,891,666.00, sobre este monto se aplicaran las deducciones autorizadas.

Ejemplo 4:

Para este ejemplo se tomarán los datos del ejemplo 2, sin considerar el ingreso por venta de Madera Aserrada, para que el Contribuyente pueda tributar en el RAAGSP.

Una Persona Moral Contribuyente del RAAGSP perteneciente al área geográfica "B", desea saber de la totalidad de sus ingresos percibidos cuál es el monto de ingreso exento que alcanza y que importe de ingresos se gravarán para ISR:

- Turismo de Naturaleza \$1,188,000.00
- Apoyo de Gobierno Federal \$ 500,000.00
- Venta de Germoplasma \$ 55,000.00

Por lo que se tiene:

Turismo de Naturaleza	\$1,188,000.00
+ Apoyo de Gobierno Federal	\$ 500,000.00
+ Venta de Germoplasma	\$ 55,000.00
= Ingreso Total	\$1,743,000.00

Para el caso de Contribuyentes Personas Morales, el monto exento es el equivalente a 20 SMGAGC, por socio sin exceder de 200 SMGAGDF elevado al año(LISR, 2014). Para este ejemplo se está en el supuesto de que la Persona Moral la integran 2 socios.

Posteriormente se determina el tope de ingresos exentos para Personas Morales:

SMGAGDF	\$ 67.29
* No. de Veces	200
= Primer resultado	\$ 13,458.00
* Elevado al año	365
= Tope Ingreso Exento	\$ 4,912,170.00

Una vez determinado el tope de ingresos exentos, lo siguiente es determinar que importe de ingresos exentos alcanza el contribuyente:

SMGAGC "B"	\$ 63.77
* No. de Veces	20
= Primer resultado	\$ 1,275.40
* Elevado al año	365
= Segundo Resultado	\$ 465,521.00
* No. De Socios	2
= Ingreso Exento	\$931,042.00

En este ejemplo se puede apreciar que el Contribuyente Persona Moral no rebasa el límite de ingresos exentos, por lo que lo siguiente es determinar el importe de ingresos gravados.

Ingresos Acumulables	\$1,743,000.00
- Ingresos Exentos	\$ 931,042.00
= Ingreso Gravados	\$ 811,958.00

Como se puede apreciar, en este ejemplo de la totalidad de ingresos percibidos, el contribuyente solo gravara \$811,958.00 sobre este monto se aplicaran las deducciones autorizadas.

### **3.2 Deducciones e Inversiones**

Como ya se vio en el Capítulo II, las erogaciones realizadas por los Contribuyentes se pueden dividir en 3 rubros principales, Inversiones, Deducciones del Ejercicio y Deducciones Personales.

Como primer punto se analizara la deducción de inversiones, mostrando algunos de los supuestos más comunes.

Ejemplo 5:

Un Contribuyente Persona Física del RAAGSP, desea saber cuál es el importe a deducir para el pago provisional del mes de Enero 2014, por una

adquisición de equipo de cómputo, cuya compra se realizó en Abril de 2013 con un importe de \$18,000.00

a.

	MOI	\$18,000.00
(*)	% de Depreciación	30%
(=)	Depreciación Anual	\$ 5,400.00

b.

	Depreciación Anual	\$ 5,400.00
(/)	Meses del año	12
(=)	Depreciación Mensual	\$ 450.00

c.

	Depreciación Mensual	\$ 450.00
(*)	#De meses completos en los que se utilizó el bien en el ejercicio	1
(=)	Depreciación del Ejercicio	\$450.00

d.

	INPC último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el que se efectúa la deducción (Enero 2014)	112.5050
(/)	INPC del mes en que se adquirió el bien (Abril 2013)	109.0740
(=)	Factor de Actualización	1.0314

e.

	Depreciación del ejercicio	\$	450.00
(*)	Factor de Actualización		1.0314
(=)	Depreciación del Ejercicio Actualizado	\$	464.13

La Depreciación Actualizada por la Adquisición del equipo de cómputo de \$464.00 se adicionara a las demás deducciones del periodo. Es importante recordar que de conformidad con la LISR (2014), el monto total de deducciones autorizadas se debe reducir en proporción a los ingresos exentos del mismo periodo.

Otro caso de deducciones que comúnmente se da, es el derivado de la adquisición de vehículos.

#### Ejemplo 6:

Un Contribuyente Persona Moral del RAAGSP, desea saber cuál es el importe a deducir en la determinación del ISR del ejercicio 2014, por la adquisición de un vehículo, cuya compra se realizó el 25 de enero de 2014 con un importe de \$195,000.00 IVA incluido.

De acuerdo con el Artículo 36 de la LISR (2014), la deducción en automóviles solo aplicara hasta por un monto de \$130,000, a este importe se le aplicara una depreciación anual del 25%, como a continuación se muestra:

a.

	Costo Total	\$	195,000.00
(-)	IVA 16%	\$	26,896.55
(=)	MOI	\$	168,103.45

En este ejemplo el MOI se debe ajustar a lo establecido en el Artículo 36, ya que sobre pasa el límite.

b.

	MOI	\$ 130,000.00
(*)	% de Depreciación	25%
(=)	Depreciación Anual	\$ 32,500.00

c.

	Depreciación Anual	\$ 32,500.00
(/)	Meses del año	12
(=)	Depreciación Mensual	\$ 2,708.33

d.

	Depreciación Mensual	\$ 2,708.33
(*)	#De meses completos en los que se utilizó el bien en el ejercicio	11
(=)	Depreciación del Ejercicio	\$29,791.66

Para el cálculo de la actualización fiscal, en el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente es supuesto.

e.

	INPC último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el que se efectúa la deducción (Julio 2014)	113.4777
(/)	INPC del mes en que se adquirió el bien (Enero 2014)	112.5050
(=)	Factor de Actualización	1.0086

f.

	Depreciación del ejercicio	\$ 29,791.66
(*)	Factor de Actualización	1.0086
(=)	Depreciación del Ejercicio Actualizada	\$ 30,047.86

Para este caso, el importe a deducir en la determinación el ISR el ejercicio 2014, por la adquisición de vehículo es de \$30,047.86, menos la parte proporcional de los ingresos exentos de acuerdo a lo ya mencionado en el ejemplo anterior.

Cabe mencionar que si la adquisición se registra como equipo de transporte, no se aplicara el tope de deducción de \$130,000, y se podrá deducir la totalidad de la erogación.

Para el siguiente ejemplo se aplicará la deducción del 10% permitida en la Resolución de Facilidades Administrativas (RFA) (2013).

Ejemplo 7:

Un Contribuyente Persona Moral del RAAGSP, desea saber cuál es el importe a deducir que alcanza por sus erogaciones, incluyendo se utilice la opción del 10% de la RFA, si ha cumplido con los requisitos establecidos y con los datos siguientes, para el ejercicio 2014 (retomando Ej. 2 y 4):

➤ Turismo de Naturaleza	\$1,188,000.00
➤ Apoyo de Gobierno Federal	\$ 500,000.00
➤ Venta de Germoplasma	\$ 55,000.00
➤ Pago a trabajadores por Faena	\$ 48,000.00

➤ Otros Gastos Menores	\$ 35,000.00
➤ Depreciación de vehículo Actualizada	\$ 30,047.86

En primer lugar se determinara el total de ingresos percibidos:

a.

Turismo de Naturaleza	\$1,188,000.00
+ Apoyo de Gobierno Federal	\$ 500,000.00
+ Venta de Germoplasma	\$ 55,000.00
= Ingreso Total	\$1,743,000.00

La Resolución de Facilidades Administrativas (2013) establece que se puede deducir hasta por el 10% del total de los ingresos, para el caso el sector forestal por el pago de mano de obra a trabajadores eventuales del campo y gastos menores. Este 10% no puede ser mayor a los \$800,000.00.

b.

Pago a trabajadores por Faena	\$ 48,000.00
+ Otros Gastos Menores	\$ 35,000.00
= Total de deducciones para RFA	\$ 83,000.00

Como se puede apreciar los \$83,000.00 no rebasan los \$174,300 que representan el 10% de los ingresos percibidos, por lo que dicho monto será deducible.

c.

Pago a trabajadores por Faena	\$48,000.00
+ Otros Gastos Menores	\$ 35,000.00
+ Depreciación de vehículo Act.	\$ 30,047.86
= Deducciones Totales	\$113,047.86

Para este caso al igual que los dos anteriores, el contribuyente deberá reducir en proporción de los Ingresos Exentos el importe de \$113,047.86.

Como ya se abordó en el Capítulo II en la determinación del ISR del ejercicio, los Contribuyentes Personas Físicas pueden aplicar las Deducciones Personales indicadas en el Artículo 151 de la LISR (2014).

#### Ejemplo 8:

Una Persona Física Contribuyente del RAAGSP desea determinar el importe de las Deducciones Personales que alcanza para la determinación del ISR del ejercicio 2014 por las erogaciones siguientes:

➤ Compra de lentes ópticos graduados	\$ 3,200.00
➤ Pago de transporte escolar	\$ 7,300.00
➤ Donativo	\$ 18,000.00

Nota:

- ❖ La compra de lentes es realizada para su cónyuge, que percibe un ingreso de \$750.00 quincenales.
- ❖ Los Ingresos Totales del ejercicio son de \$3,874,100.00 (ejemplo 3)
- ❖ Los Ingresos Acumulables de la persona Física del ejercicio inmediato anterior son de \$1, 156,000.00 (supuesto).

- ❖ El pago de transporte escolar esta estableció como obligatorio en la escuela para todos los estudiantes.
- ❖ El donativo es realizado a una donataria autorizada de acuerdo a la LISR (2014).
- ❖ SMGAGC A: 67.29

El primer paso será determinar los ingresos que percibe su cónyuge, para saber si no rebasa el límite establecido y es o no deducible.

a.

	Ingreso diario (750/15)	\$	50.00
(*)	Elevado al año		365
(=)	Ingreso Anual	\$	18,250.00

Este ingreso se encuentra dentro el límite establecido en la LISR (2014) de \$24,560.87 (27.69\*365). Además de cumplir con este requisito, el Reglamento de la LISR (2014) establece un tope de deducibilidad de \$2,500.00; por lo que solo hasta este tope se deducirá la adquisición de lentes.

Para el caso del pago por transporte escolar, se cumple con el requisito de obligatoriedad, por lo que los \$7,300.00 son deducibles.

Tratándose de donativos, la LISR (2014) establece que el importe a deducir hecho a Donatarias autorizadas no debe exceder del 7% de los ingresos acumulables del ejercicio inmediato anterior.

b.

	Ingresos Acumulables	\$ 1,156,000.00
(*)	% Limite	7%
(=)	Límite de Deducibilidad	\$ 80,920.00

Como se puede observar los 18,000.00 no rebasan el límite establecido, por lo que serán deducibles en su totalidad.

c.

	Compra de lentes ópticos graduados	\$ 2,500.00
(+)	Pago de transporte escolar	\$ 7,300.00
(+)	Donativo	\$ 18,000.00
(=)	Total	\$ 27,800.00

El importe total a considerar como Deducciones Personales es de \$27,800.00; sin embargo es importante recordar que la LISR (2014) establece que las Deducciones Personales a considerar no deben exceder de la cantidad que resulte menor entre 4 SMGAGC elevados al año o el 10% el total de los ingresos del Contribuyente.

d.

	4 SMGAGC (4*67.29)	\$269.16
(*)	Elevado al año	365
(=)	1er Limite	\$98,243.40

e.

Total de Ingresos	\$ 3,874,100.00
(*) Límite de %	10%
(=) 2do Limite	\$387,410.00

Para este caso el importe que se tomara como tope es el del primer resultado \$98,243.40, ya que este fue el menor. Los \$27,800.00 serán deducibles,

### 3.3 PTU

Como siguiente punto se abordara la determinación de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades. En este apartado se retomaran algunos datos de los ejemplos vistos con anterioridad.

Ejemplo 9:

Una Persona Física Contribuyente del RAAGSP desea determinar el importe de la PTU para su ejercicio 2014.

➤ Venta de Producto de Vivero	\$2,835,000.00
➤ Venta de Árbol de Navidad	\$975,000.00
➤ Venta de Germoplasma	\$ 35,800.00
➤ Venta de Carbón	\$ 28,300.00
➤ Ingresos Exentos (ejemplo 3)	\$ 982,434.00
➤ Deducciones Autorizadas	\$ 383,700.00

	Ingresos Acumulables efectivamente cobrados en el ejercicio	\$ 3,874,100.00
(-)	Ingresos exentos, en su caso	\$ 975,000.00
(=)	Ingresos gravados	\$ 2,891,666.00
(-)	Cantidad no deducible por ingresos exentos para el trabajador (0.53 o 0.47)	\$ 0.00
(=)	Ingresos para efectos de la PTU	\$ 2,891,666.00
(-)	Deducciones autorizadas, efectivamente erogadas en el ejercicio	\$ 385,000.00
(=)	Renta Gravable para PTU (cuando el resultado sea positivo)	\$ 2,506,666.00

Como se puede observar en este ejemplo, será sobre los \$2,506,666.00 que se aplicara la tasa para la PTU del 10%(LFT, 2012)

#### Ejemplo 10:

Una Persona Moral Contribuyente del RAAGSP desea determinar el importe de la PTU de su ejercicio 2014 a distribuir en el 2015 (Ejemplo 4 y 7)

➤	Turismo de Naturaleza	\$1,188,000.00
➤	Apoyo de Gobierno Federal	\$ 500,000.00
➤	Venta de Germoplasma	\$ 55,000.00
➤	Ingresos Exentos (ejemplo 4)	\$ 931,042.00
➤	Pago a trabajadores por Faena	\$ 48,000.00
➤	Otros Gastos Menores	\$ 35,000.00
➤	Depreciación de vehículo Actualizada	\$ 30,047.86

Cuando la Persona moral tenga contratado personal a su cargo por concepto de salarios, podrá aplicar contra los Ingresos Gravados, el monto que resulte de aplicar el Factor d 0.53 o 0.47 según corresponda, sobre los pagos que para ellos

sean considerados como Ingresos Exentos (LISR, 2014). Contémplese para este ejemplo los siguientes datos (Paz González, 2013):

➤ Salario	\$ 120,000.00
❖ Gravado:	\$ 120,000.00
❖ Exento	\$ 0.00
➤ Horas Extras:	\$ 4,670.00
❖ Gravado:	\$ 2,335.00
❖ Exento	\$ 2,335.00
➤ Prima Vacacional	\$ 15,283.00
❖ Gravado:	\$ 9,213.00
❖ Exento	\$ 6,070.00
➤ Días Festivos	\$ 8,000.00
❖ Gravado:	\$ 4,000.00
❖ Exento	\$ 4,000.00
➤ PTU	\$ 150,000.00
❖ Gravado:	\$ 135,429.00
❖ Exento	\$ 14,571.00

Monto de los pagos que a su vez son ingresos exentos para el trabajador	\$ 26,976.00
(*) Factor de no deducibilidad	0.59
(=) Monto no deducible por los pagos que a su vez son ingresos exentos para el trabajador	\$ 15,915.84

En este caso se utiliza el factor de 0.59, en el supuesto de que las prestaciones otorgadas disminuyeron en comparación del ejercicio inmediato anterior como lo estipula la Ley del ISR para el 2014.

Por lo que la determinación de la Renta Gravable para la PTU es de la siguiente manera:

Ingresos Acumulables efectivamente cobrados en el ejercicio	\$ 1,743,000.00
(-) Ingresos exentos, en su caso	\$ 931,042.00
(=) Ingresos gravados	\$ 811,958.00
(-) Cantidad no deducible por ingresos exentos para el trabajador (0.53 o 0.47)	\$ 15,915.84
(=) Ingresos para efectos de la PTU	\$ 796,042.16
(-) Deducciones autorizadas, efectivamente erogadas en el ejercicio	\$ 384,024.86
(=) Renta Gravable para PTU (cuando el resultado sea positivo)	\$412,017.30

Es sobre los \$412,017.30 que se aplicará la tasa del 10% para determinar el PTU a distribuir entre los trabajadores en el 2015.

### 3.4 Perdida Fiscal

Como ya se vio en el Capítulo II, de acuerdo a la LISR (2014) los Contribuyentes del RAAGSP pueden disminuir la perdida fiscal generada en el ejercicio, en los 10 siguientes hasta extinguirla. Aplicándole en cada ejercicio una actualización fiscal.

A continuación se muestra el proceso de actualización:

Ejemplo 11:

Un Contribuyente del RAAGSP desea determinar el importe de la Perdida Fiscal Actualizada generada en 2014 y a disminuir en los siguientes periodos. Los datos son los siguientes:

- Perdida Fiscal Generada en 2014                      \$34,600.00
- INPC Supuestos

a. Primera actualización por el ejercicio en que ocurrió.

INPC del último mes del ejercicio en que ocurrió la pérdida(Diciembre 2014)	115.879
(/) INPC del 1er mes de la 2da mitad del ejercicio en que ocurrió (Julio 2014)	114.224
<hr/>	
(=) Factor de actualización	1.0144

b. Determinación de la perdida actualizada

Monto de la pérdida	\$34,600.00
(*) Factor de actualización	1.0144
<hr/>	
(=) Monto de la pérdida actualizada	\$35,098.24

Para el 2014, en este ejemplo, el importe de la pérdida actualizada al cierre del ejercicio es de \$35,098.24; como ya se mencionó esta pérdida se disminuirá en durante los siguiente 10 ejercicios.

En el siguiente ejercicio se da continuidad al anterior, en su aplicación al cierre del ejercicio 2015

#### Ejemplo 12:

Un Contribuyente del RAAGSP desea determinar el importe de la Perdida Fiscal 2014 a disminuir en el ejercicio 2015. Los datos son los siguientes:

- Perdida Fiscal Actualizada Generada en 2014      \$35,098.24
- INPC Supuestos

#### a. Factor de actualización para pérdidas fiscales pendientes de amortizar

INPC del último mes de la 1ra. Mitad del ejercicio en que se aplicara (Junio 2015)	118.039
(/) INPC del mes en que se actualizo por última vez (Diciembre 2014)	115.879
(=) Factor de actualización	1.0186

#### b. Determinación de la pérdida actualizada

Monto de la pérdida	\$35,098.24
(*) Factor de actualización	1.0144
(=) Monto de la pérdida actualizada	\$35,603.65

c. Amortización en el ejercicio 2015

Perdida fiscal actualizada del ejercicio 2014	\$35,603.65
(-) Amortización en el ejercicio 2015	\$ 8,350.00
(=) Monto de la pérdida actualizada	\$27,253.65

Para los siguientes 9 ejercicios los \$27,253.65 de la Perdida Fiscal se deben actualizar e ir disminuyendo hasta extinguirla.

### 3.5 Pago Provisional

De acuerdo al artículo 74 de la LISR (2014) en su decimoprimer párrafo los contribuyentes del RAAGSP deben cumplir con la obligación de calcular y enterar los pagos provisionales correspondientes.

A continuación se ejemplifica el cálculo del pago provisional para los Contribuyentes del RAAGSP, retomando datos de los ejemplos anteriores.

Ejemplo 13:

Una Persona Física contribuyente del RAAGSP desea saber el importe del pago provisional del ISR a enterar para el mes de Junio 2014. Los datos son los siguientes:

➤ Ingresos Percibidos Mensualmente (ejemplo 1)	\$322,841.67
➤ Ingresos Exentos anual (40 SMGAGC elevado al año)	\$982,434.00
➤ Deducciones Autorizadas Mensuales (supuesto)	\$ 78,300.00

➤ PTU 2013	\$	0.00
➤ Perdida Fiscal Actualizada	\$	0.00
➤ Pagos Provisionales anteriores	\$	164,972.48

Para el caso de los ingresos exentos, ya que estos son elevados al año, para poder aplicarlos en el cálculo del pago provisional se consideraran en proporción al mes de que se trate.

Ingresos Acumulables efectivamente cobrados el periodo	\$	1,937,050.02
(-) Ingresos exentos, en su caso.	\$	491,217.00
(=) Ingresos gravados.	\$	1,445,833.02
(-) Deducciones autorizadas del periodo	\$	469,800.00
(-) PTU generada en 2013 a pagar en 2014.	\$	0.00
(-) Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores	\$	0.00
(=) Base para el pago provisional.	\$	976,033.02
(-) Límite Inferior	\$	499,999.99
(=) Excedente sobre Límite Inferior	\$	476,033.03
(*) Porcentaje de aplicación sobre el excedente		34%
(=) Impuesto previo	\$	161,851.23
(+) Cuota Fija	\$	130,425.42
(=) Impuesto a cargo.	\$	292,276.65
(-) Reducción del 40%, en su caso.	\$	116,910.66
(=) Impuesto a cargo reducido.	\$	175,365.99
(-) Pagos provisionales del mismo ejercicio	\$	164,972.48
(-) Retención por cobro de intereses.	\$	0.00
(=) Pago provisional por enterar	\$	10,393.51

En este ejemplo la Persona Física Contribuyente del RAAGSP, debe enterar y pagar el pago provisional del ISR a más tardar el día 15 del mes siguiente, en este caso Julio.

Si el Contribuyente al iniciar el ejercicio, hubiese optado por presentar sus pagos provisionales de forma Semestral (RFA2014, 2013), el importe a enterar y pagar por el primer semestre serían los \$164,972.48, ya que no habría pagos provisionales previos.

### **3.6 Impuesto Anual**

El Artículo 174 de la LISR (2014) en su decimosegundo párrafo establece la obligación de la determinación y entero del ISR del ejercicio. Para el caso de las Personas Morales, el Impuesto el ejercicio se debe pagar mediante declaración que se presenta en marzo del año siguiente, tratándose de Personas Físicas se debe presentar en abril.

A continuación, se analiza el ejemplo de una Persona Moral constituida como Asociación de Productores. Para este ejemplo se retomaran algunos datos analizados con anterioridad.

#### **Ejemplo 14:**

Una Asociación de Productores bajo la modalidad de Sociedad de Producción Rural (SPR) integrada por 5 Personas físicas, y que tributa en el RAAGSP desea determinar el ISR del ejercicio 2014 que le corresponde. Los datos son los siguientes.

- SMGAGC (B)        \$63.77
- La SPR recibe un Apoyo de Gobierno Federal de \$1, 500,000.00, por lo que se consideraría que cada socio percibe \$300,000.00.
- Ingreso por Socio (sin contemplar el Apoyo de Gobierno).
  - ❖ Asociado A        \$311,100.00
  - ❖ Asociado B        \$388,900.00
  - ❖ Asociado C        \$399,980.00
  - ❖ Asociado D        \$390,150.00
  - ❖ Asociado E        \$413,870.00
  
- Implementación de una Red de Radio Comunicación instalada en mayo de 2012 \$87,000.00.
- Adquisición de Equipo de cómputo en Abril de 2013 por \$18,000.00.
- Pago a trabajadores por salarios y otras gratificaciones \$147,953.00 (ejemplo 10 sin PTU). Considerados deducibles para el Contribuyente \$135,548.00, considerados ingresos exentos para el trabajador \$12,405.00
- Gastos operativos \$84,600.00.
- Pago a trabajadores por Faena (esporádicos) por \$76,000.00
- Otros Gastos Menores que importan \$78,000.00
- PTU del ejercicio 2013 pagada en 2014 de \$180,500.00
- Perdía fiscal pendiente de disminuir de ejercicios anteriores por \$24,000.00
- Pagos Provisionales el ejercicio (supuesto) de \$142,639.17
- INPC 2014 Supuestos.

Como primer paso se determinara el monto de los ingresos acumulables:

Apoyo de Gobierno Federal	\$ 1,500,000.00
(+) Asociado A	\$311,100.00
(+) Asociado B	\$388,900.00
(+) Asociado C	\$399,980.00
(+) Asociado D	\$390,150.00
(+) Asociado E	\$413,870.00
<hr/>	
(=) Ingreso Acumulable Total	\$ 3,404,000.00

En segundo lugar se procede a determinar el monto de los ingresos exentos.

El Artículo 174 e la LISR (2014) establece que no se pagara el impuesto por el equivalente a 20 SMGAGC elevados al año por asociado sin que este exceda de 423 SMGAGC elevados al año por cada uno ni de 4230 SMGAGC elevados al año por la totalidad de los ingresos de la Asociación.

#### Primer Tope Por Persona Física

SMGAGC	\$	63.77
* No. de Veces		423
= Primer resultado	\$	26,974.71
* Elevado al año		365
= Tope Ingreso Exento	\$	9,845,769.15

### Segundo Tope Total SPR

SMGAGC	\$	63.77
* No. de Veces		4230
= Primer resultado	\$	269,747.10
* Elevado al año		365
= Tope Ingreso Exento	\$	98,457,691.50

El monto de ingreso exento no debe rebasar estos topes.

SMGAGC "B"	\$	63.77
* No. De Veces		20
= Primer resultado	\$	1,275.40
* Elevado al año		365
= Segundo Resultado	\$	465,521.00
* No. De Socios		5
= Ingreso Exento	\$	2,327,605.00

Como se puede apreciar, los \$2,327,605.00 no rebasan el tope de los montos exentos.

El siguiente paso es determinar la Actualización de las Deducciones por Inversión a aplicar.

### Deducción Red de Radio Comunicación

MOI	\$87,000.00
(*) % de Depreciación	8%
(=) Depreciación Anual	\$ 6,960.00

	INPC último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el que se efectúa la deducción (Junio 2014)	113.3879
(/)	INPC del mes en que se adquirió el bien (Mayo 2012)	103.8990
(=)	Factor de Actualización	1.0913

	Depreciación del ejercicio	\$ 6,960
(*)	Factor de Actualización	1.0913
(=)	Depreciación del Ejercicio Actualizada	\$ 7,595.45

Deducción equipo de cómputo (retomando ejemplo 5):

	MOI	\$18,000.00
(*)	% de Depreciación	30%
(=)	Depreciación Anual	\$ 5,400.00

	INPC último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el que se efectúa la deducción (Junio 2014)	113.3879
(/)	INPC del mes en que se adquirió el bien (Abril 2013)	109.0740
(=)	Factor de Actualización	1.0395

	Depreciación del ejercicio	\$ 5,400.00
(*)	Factor de Actualización	1.0395
(=)	Depreciación del Ejercicio Actualizado	\$ 5,613.30

El monto a deducir por Inversiones actualizadas es de \$13,203.75.

La RFA (2013), permite una reducción de hasta el 10% de los ingresos totales por Pago a Trabajadores del Campo Esporádicos y Gastos Menores cuando se cumpla con ciertos requisitos de comprobables. Sin ser mayores a \$800,000.00

	Ingresos Totales	\$3,404,000.00
(*)	Topo	10%
(=)	Depreciación Anual	\$ 340,400.00

	Pago a trabajadores por Faena	\$76,000.00
(+)	Otros Gastos Menores	\$78,000.00
(=)	Deducción por RFA	\$ 154,000.00

Como se puede apreciar los \$154,000.00 no rebasan el tope establecido, por lo que podrán ser deducibles.

Dentro de los conceptos no deducibles citados en el Artículo 28 de la LISR (2014), se encuentra el resultado, en este caso, de aplicar el Factor 0.59 al monto pagado a los trabajadores que a su vez se consideran ingresos exentos para estos.

	Monto de los pagos que a su vez son ingresos exentos para el trabajador	\$ 12,405.00
(*)	Factor de no deducibilidad	0.59
(=)	Monto no deducible por los pagos que a su vez son ingresos exentos para el trabajador	\$ 7,318.95
	Por lo que se tiene:	

	Pago a trabajadores por salarios y otras gratificaciones	\$ 147,953.00
(-)	Monto no deducible	7,318.95
(=)	Monto real deducible por pago a trabajadores por salarios y otras gratificaciones	\$ 140,634.05

El total de deducciones a aplicar en el ejercicio sería:

	Pago a trabajadores por salarios y otras gratificaciones	\$ 140,634.05
(+)	Deducción RFA	\$ 154,000.00
(+)	Gastos operativos	\$ 84,600.00
(+)	Inversiones actualizadas	\$ 13,203.75
(=)	Total de Deducciones	\$ 392,437.80

Retomando el Artículo 28 de la LISR (2014) donde se indica que no serán deducibles los gastos e inversiones respecto a los ingresos exentos, se tiene para este ejemplo:

	Ingresos Exentos	\$2,327,605.00
(/)	Ingresos Totales	\$3,404,000.00
(=)	Proporción no deducible	68.38%

Por lo que no es deducible:

	Total de Deducciones	\$392,437.80
(*)	Proporción	68.38%
(=)	No deducible	\$268,348.96

El total de Deducciones autorizadas para el ejercicio sería de \$124,088.84

Como siguiente paso se procede a la actualización de la Perdía Fiscal, lo primero a determinar es el factor de actualización:

INPC del último mes de la 1ra. Mitad del ejercicio en que se aplicara (Junio 2014)	113.3879
(/) INPC del mes en que se actualizo por última vez (Junio 2013)	104.3780
(=) Factor de actualización	1.0863

Una vez que se tiene el factor de actualización a utilizar, se determina la actualización de la Perdida Fiscal:

Monto de la pérdida	\$24,000.00
(*) Factor de actualización	1.0863
(=) Monto de la pérdida actualizada	\$24,001.09

El monto de la Perdida Fiscal actualizada a aplicar en el ejercicio 2014 es de \$24,000.19.

A continuación se procede al caculo del ISR el ejercicio:

Ingresos Acumulables efectivamente cobrados	\$3,404,000.00
(-) Ingresos exentos, en su caso.	\$2,327,605.00
(=) Ingresos gravados.	\$1,076,395.00
(-) Deducciones autorizadas del el ejercicio	\$ 124,088.84
(=) Utilidad Fiscal	\$ 952,306.16
(-) PTU generada en 2013 a pagar en 2014.	\$ 180,500.00
(-) Pérdidas fiscales actualizadas pendientes de amortizar.	\$ 24,001.09
(=) Utilidad Gravable del ejercicio	\$ 747,805.07
(*) Tasa	30%
(=) Impuesto del ejercicio.	\$ 224,341.52
(-) Reducción del 30%, en su caso.	\$ 67,302.46
(=) Impuesto del ejercicio reducido.	\$ 157,039.06
(-) Pagos provisionales del mismo ejercicio.	\$ 142,639.17
(-) Retención por cobro de intereses	\$ 0.00
(=) ISR a cargo	\$ 14,399.89

En este ejemplo se tiene que la Persona Moral debe enterar y pagar la cantidad de \$12,509.90.

#### Ejemplo 15:

Para este último ejemplo se hace un análisis comparativo de Tributación entre Persona Física y Persona Moral. Se retoman datos del ejemplo anterior

Grafico 14. Cuadro Comparativo

Concepto de (Datos ejemplo 14)	Persona Física	Persona Moral (P.M.)	Sociedades o Asociaciones de Productores (caso especial de P.M.)
Tope de Ingresos Exentos	$(40 \times 63.77)(365)$ =\$931,042.00	Por Socio o Asociado $(20 \times 63.77)(365)$ =\$465,521.00  Total Persona Moral $(200 \times 67.29)(365)$ =\$4,912,170.00	Por Persona Física no exceder Ingresos: $(423 \times 67.29)(365)$ =\$9,845,769.15  Total Sociedad o Asociación no exceder Ingresos: $(4,230 \times 67.29)(365)$ \$98,457,691.5
Ingresos Exentos que alcanza	$(40 \times 63.77)(365)$ =\$931,042.00	$(20 \times 63.77)(365)(5)$ =\$2,327,605.00	$(20 \times 63.77)(365)(5)$ =\$2,327,605.00
Número integrante para no rebasar topes	1	10	10
Reducción de Deducciones	$(931,042.00/3,404,000.00)$ =27.35% $=392,437.80 \times 27.35\%$ =\$107,331.73	$(2,327,605/3,404,000.00)$ =68.38% $=392,437.80 \times 68.38\%$ =\$268,348.96	$(2,327,605/3,404,000.00)$ =68.38% $=392,437.80 \times 68.38\%$ =\$268,348.96
Deducciones Personales	Ejemplo 8 \$27,800.00	N/A	N/A
Pagos por servicios de enseñanza	Supuesto, 1 hijo en Secundaria: \$19,900.00	N/A	N/A
Impuesto por aplicación de Tarifa/Tasa	\$595,190.09	\$ 224,341.52	\$ 224,341.52
Reducción de Impuesto	40% \$238,076.04	30% \$ 67,302.46	30% \$ 67,302.46
Impuesto del Ejercicio Reducido	\$357,114.05	\$ 157,039.06	\$ 157,039.06

Fuente: elaboración Propia.

En este ejemplo comparativo se pueden apreciar las variantes entre tributar como Persona Física o Moral.

Esta serie de análisis que se ha llevado a cabo en el presente capítulo, permite conocer a profundidad la obligación tributaria en materia de ISR para aquellas personas dedicadas a la Actividad Forestal y tributan en el RAAGSP; permitiendo conocer en que fortalece este Régimen a la Actividad y que se puede proponer para impulsar su desarrollo.

## **CAPÍTULO IV. PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN TRIBUTARIA**

En el Capítulo III se ha analizado la aplicación práctica de la legislación en materia del Impuesto Sobre la Renta para los contribuyentes el Sector Forestal que tributan en el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras.

Si bien es cierto el RAAGSP otorga ciertas facilidades tributarias, al realizar el análisis antes mencionado se ha detectado que el procedimiento para la determinación del ISR sigue siendo complejo para los contribuyentes dedicados a la actividad forestal.

### **4.1 Análisis de Resultados**

A continuación se procede a realizar un análisis de los procesos estudiados:

#### **Ejemplo 1 y 2**

Para que un Contribuyente pueda tributar en el RAAGSP, del total de los ingresos los provenientes de la Actividad Forestal deben representar cuando menos el 90%. Se considera Actividad Forestal o Silvícola las derivadas de los bosques que no sean objeto de transformación industrial.

En la actualidad se ha dado gran impulso al aprovechamiento sustentable de los bosques, el cual le permita a la población que los habita hacer de él una fuente de trabajo que le genere un ingreso para sustentar la economía familiar y mejorar la calidad de vida. Para lograr esto no basta con solo recolectar semillas, venta de madera en rollo o fibras forestales, actualmente los ejidos, las comunidades y

pequeños propietarios se están agrupando para formar cadenas productivas o empresas forestales, las cuales de formar individual no podrían consolidarse por falta de capital.

Esta nueva forma de trabajar va más allá de la primera enajenación de la materia prima. Buscan la venta del carbón vegetal, la madera aserrada, producción de muebles, procesamiento de fibras naturales, tinturas o resina, purificación y embotellamiento de agua, entre otros.

Al dedicarse a esta actividad quedan fuera del RAAGSP mandándolos a tributar al Régimen General de Personas Morales o Físicas, según sea el caso. Es por eso que se propone se permita tributar en el RAAGSP hasta la primer transformación industrial de los productos forestales.

#### Ejemplo 3 y 4

En estos ejemplos se ha analizado la Acumulación de Ingresos así como los Ingresos Exentos de la actividad. Sin duda, uno de los beneficios más atractivos del RAAGSP es el monto de ingresos exentos que se ofrece a las Personas Físicas, Morales y Sociedades o Asociaciones de Productores.

En el ejemplo 4 se observa que al acumular los ingresos se incluye el apoyo otorgado por Gobierno Federal; en la actualidad diversas Dependencias de Gobierno como SEMARNAT, CONAGUA O CONAFOR ofrecen apoyos a fondo perdido con la finalidad de impulsar la economía en el sector forestal y su competitividad comercial.

Sin embargo este apoyo le genera una carga fiscal al Beneficiario que a la vez es Contribuyente. Por lo cual se propone que dicho ingreso percibido se

acumule hasta el cálculo del ISR del ejercicio, donde ya se pudo ejecutar y realizar las erogaciones correspondientes.

#### Ejemplo 5, 6, 7 y 8

En estos ejemplos se analizaron las Deducciones e Inversiones Autorizadas para los contribuyentes del RAAGSP

Se ha analizado la aplicación de las Deducciones Personales. Deducción que solo está permitida a las Personas Físicas en el cálculo el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio.

Asimismo se pudo apreciar algunas de las deducciones que los contribuyentes del ya mencionado Régimen tienen permitido. Una de las facilidades atractivas para este sector, es la otorgada por la Resolución de Facilidades Administrativas que permite una deducción equivalente hasta del 10 % de los ingresos totales, de algunos conceptos reuniendo ciertos requisitos mínimos.

Cabe destacar la importancia de esta facilidad ya que muchos de los Contribuyentes de este Régimen se encuentran localizados en zonas o regiones donde al realizar ciertas erogaciones no pueden obtener un comprobante fiscal que reúna todos los requisitos de deducibilidad.

Como se pudo observar en ambos ejemplos el monto total de las deducciones se debe de reducir en proporción a los ingresos exentos, es importante comentar que no son muchas las deducciones que estos contribuyentes pueden realizar, ya que su materia prima que es el producto forestal, lo tienen en su entorno sin tener que pagar algún costo de adquisición, aunado a esto reducirlos implica una afectación considerable en su base gravable.

Es por esto que se propone que para los contribuyentes del Régimen de las Actividades Agrícolas Ganaderas y Silvícolas no se vean reducidas en proporción a los Ingresos Exentos que se refiere el vigésimo párrafo del Artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

#### Ejemplo 9 y 10

En estos ejemplos se ha estudiado la determinación de la Renta Grabable para la determinación de la Participación de los Trabajadores, el proceso no difiere del establecido para otros contribuyentes, el tratamiento es el mismo.

#### Ejemplo 11 y 12

En estos ejemplos se estudió la Actualización que debe realizarse a las Pérdidas Fiscales en caso de existir. Obligación que no solo tiene los contribuyentes del Régimen de las Actividades Agrícolas Ganaderas y Silvícolas, sino todos los contribuyentes al momento de determinar el ISR.; una primer actualización se realiza en el Ejercicio que esta se genere y posteriormente en su aplicación por los 10 siguientes ejercicios o hasta agotarla, lo que suceda primero.

#### Ejemplo 13

En este ejemplo, ya con los conocimientos adquiridos en los anteriores, se procedió a la determinación del Pago Provisional. El ejemplo se manejó referente a una Persona Física, aplicándole la tarifa correspondiente de conformidad con el Artículo 96 de la vigente Ley el Impuesto Sobre la Renta, adecuada al mes de agosto.

Si el ejemplo se hubiese tratado de una Persona Moral, los ingresos exentos serían de 30 SMGAGC elevados al año y no de 40, asimismo en lugar de aplicar la tarifa de ISR ya mencionada, se tendría que aplicar la tasa del Artículo 9 de la vigente Ley del ISR.

En este ejemplo se pudo también apreciar la implicación de que un beneficiario del RAAGSP opte por presentar sus pagos provisionales de forma semestral, ya será a consideración del beneficiario optar o no por esta opción.

#### Ejemplo 14

En este ejemplo se retomaron procesos analizados con anterioridad, y que son indispensables para la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio.

Uno de los aspectos claramente observable en este ejemplo, es la afectación de reducir las deducciones en proporción de los ingresos exentos, el contribuyente perdió la oportunidad de deducir \$268,348.96 del total de sus deducciones, monto que representa el 68.38% del total de deducciones realizadas en el ejercicio.

Finalmente en la determinación del ISR, se puede apreciar otro de los beneficios otorgados por la legislación, que es la reducción de dicho Impuesto.

Cabe mencionar que por tratarse el ejemplo de una Persona Moral, se ha utilizado la Tasa del Artículo 9 de la vigente Ley del ISR; si el ejemplo se hubiese referido a una Persona Física se debía utilizar la Tarifa del Artículo 152 de la misma.

## Ejemplo 15

En este ejemplo, el cual se realizó utilizando como apoyo datos del ejercicio 14, entre otros. Se puede apreciar un comparativo entre Tributar bajo la figura de Persona Física (PF) o Moral (PM) (incluyendo las Sociedades o Asociaciones de Productores).

Como primer punto se puede comparar el monto de Ingresos Exentos que alcanza cada uno, observando que resulta atractivo el caso de Personas Morales, ya que este es en proporción al número de socios o asociados; claro está sin rebasar los límites establecidos. Para no rebasar dicho límite, en el caso de Persona Moral, será hasta de 10 Socios o Asociados a su tope cada uno.

Posteriormente en la reducción de las deducciones, se puede observar que el monto es menor para las Personas Físicas que para Morales, esto debido a que el factor resultante se ve menos afectado por el Ingreso Exento de la PF que PM.

Las Personas Físicas tienen 2 beneficios que no tienen las Personas Morales, que es la opción de Deducciones Personales, y la deducción otorgada por Decreto sobre el pago de servicios de enseñanza.

Se puede observar el impacto al utilizar la Tarifa o Tasa establecida, teniendo como resultado un impuesto previo menor en Persona Moral, a menos en el ejemplo que se estudia. Asimismo el monto de la Reducción del Impuesto, resulta mayor en PF, tanto en su 40% como en el monto total.

Finalmente, se puede observar que el importe total a pagar por el ISR en el ejercicio resulta menor para PM, esto influenciado desde el inicio por el número de socios o asociados que la integran.

## 4.2 Propuesta Final

Grafico 15. Propuesta Final de la Investigación.

Legislación	Temática	Propuesta Final
Artículo 74, primer párrafo, Fracción I, II y III. Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Las fracciones de este Artículo regulan los contribuyentes que deben cumplir con sus obligaciones fiscales en el RAAGSP, especificando que deben de ser aquellos dedicados exclusivamente a la actividad forestal o silvícola, en este caso. Del cual el CFF dice que son aquellos que se dedican al aprovechamiento, restauración y conservación de los productos forestales y que los enajenan; sin que estos sean sometidos a procesos de transformación industrial.	Ya que el CFF da la descripción de Actividad Silvícola, se propone que sea en el Artículo 74 donde se haga la salvedad de que puedan tributar en este Régimen aquellos Contribuyentes que se dediquen a dicha actividad de forma consecutiva hasta su primer Transformación Industrial. Para poder así ampliar la población de este sector que se vea beneficiada con las facilidades que ofrece el RAAGSP.
Artículo 93; Ley del Impuesto Sobre la Renta	Este Artículo determina aquellos Ingresos que se consideran Exentos para efecto del ISR.	Se propone que sea en el Título I de la RFA, donde se establezca que aquellos Contribuyentes dedicados a la Actividad Forestal o Silvícola que tributen en el RAAGSP, consideren como Ingreso Acumulable los Apoyos que perciban de Gobierno Federal hasta el cálculo de ISR del ejercicio, así mismo las deducciones originadas por la ejecución del apoyo percibido.
Título I, Resolución de Facilidades Administrativas para los Sectores de Contribuyentes que en la misma se Señalan para 2014	En este Título de las referidas RFA, se da una serie de facilidades a los contribuyentes dedicados a la actividad Silvícola, para este caso.	Esto siempre que el contribuyente no perciba más de un apoyo que duplique el beneficio final y se registre debidamente en su contabilidad.

Continúa...

...Continuación

Artículo 74, vigésimo párrafo. Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Este párrafo permite considerar como ingreso exento para Persona Física 40 SMGAGC, y para Persona Moral 20SMGAGC por cada uno de sus integrantes, ambos elevados al año.	Para este caso se propone que sea en el vigésimo párrafo del Artículo 74, donde se estipule que estos Ingresos Exentos no se consideren para la proporción no deducible correspondiente a los Ingresos Exentos, citada en la Fracción II del Artículo 28. Ya que esto se contrapone con el beneficio que pretende otorgarse con dichos Ingresos Exentos.
Artículo 28, Fracción II; remitido por el Artículo 103 último párrafo. Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Esta Fracción estipula que no son deducibles los gastos e inversiones en proporción de lo que representen los Ingresos Exentos de la totalidad de Ingresos del contribuyente.	

Fuente, elaboración propia

En mira de que más del 50% de la superficie forestal, como se vio en el Capítulo I, está en posesión de ejidatarios o pequeños propietarios que en su mayoría habitan en zonas aisladas del país, a los cuales por resultarles compleja la tributación fiscal dejan de aprovechar y obtener un beneficio económico; se hacen las propuestas ya citadas, para incentivar la Actividad Forestal

Logrando como resultado final de estas propuestas impulsar la competitividad económica y comercial del Sector Forestal, la cual se puede lograr en coordinación conjunta de la sociedad con el Gobierno Federal a través de las Entidades Federativas Correspondientes.

## RECOMENDACIONES

Derivado del Análisis realizado en el presente trabajo, se ha vislumbrado conveniente las recomendaciones que a continuación se describen, esto en mira de brindar apoyo al Sector Forestal:

Es importante que aquellas personas dedicadas a la Actividad Forestal, que se inscribirán ante el Registro Federal de Contribuyentes, realicen un cálculo previo, estimando los Ingresos que pretenden y consideran percibir en el ejercicio, así como de las erogaciones que estiman realizaran.

Una vez calculado estos rubros, se recomienda realizar un comparativo como el que se hizo en el ejercicio 15, para determinar bajo que figura (Persona Física o Persona Moral) le conviene tributar.

Es importante contemplar las diferentes figuras jurídicas de Persona Moral, ya que por ejemplo, como se pudo observar en la presente investigación, las Sociedades o Asociaciones de Productores ofrece topes más altos.

Se recomienda asimismo, realizar un análisis, al momento de formar una Persona Moral, que permita ver el comportamiento del Impuesto sobre la Renta de acuerdo al número de socios que se decida incluir. Ya que el importe de este al final del ejercicio, puede variar en proporción al número de integrantes.

Y como recomendación final, se exhorta a los contribuyentes que antes de optar por presentar sus pagos provisionales del ISR de forma mensual o semestral, contemplen la solvencia económica para cubrir en una sola exhibición el pago del impuesto, si deciden hacerlo de forma semestral; y que si se realiza de forma mensual, dicho pago se distribuye a lo largo de los 6 meses, aminorando la carga económica.

## CONSIDERACIONES

En esta investigación se hizo un estudio del Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, silvícolas y Pesqueras (RAAGSP) enfocado en el Sector Forestal, analizando cada rubro que interviene en el cálculo del Impuesto sobre la Renta (ISR) del ejercicio.

Teniendo como resultado la necesidad de una simplificación tributaria de del RAAGSP, lo cual llevo a las propuestas Finales: ampliar los tipos de Contribuyentes que pueden tributar en este Régimen abarcando aquellos que se dediquen a la actividad forestal hasta la primer Transformación Industrial; considerar los Ingresos derivados de Apoyos de Gobierno Federal acumulables hasta la determinación del ISR del ejercicio; y Finalmente el no considerar para la proporción de la disminución de las Deducciones, los Ingresos Exentos que solo este Régimen ofrece.

El tema del Sector Forestal en materia de tributación fiscal puede parecer poco atractivo o redituable, dejándolo vulnerable ante esta situación; pero es necesario ampliar su estudio ya que es un ente productivo en proceso de desarrollo.

Conforme este sector de la población pierda el miedo ante el cumplimiento fiscal del ISR, desencadenara un crecimiento económico en beneficio no solo de ellos, sino también de la sociedad y del gasto público.

Es por esto que se considera de suma importancia que en investigaciones futuras se realicen estudios que permitan profundizar en las propuestas expuestas, para obtener la sustentabilidad de los beneficios contraídos al permitirle al Sector Forestal dichas simplificaciones tributarias.

Es preciso ofrecer soporte que refuerce su implementación en la legislación fiscal del ISR, para que esta sea atractiva ante aquellas personas dedicadas a la Actividad Forestal, y vean en ella una fuente de ingreso que tienen a su alcance.

Con un estudio y análisis detallado de las ventajas de la simplificación tributaria del ISR propuesta y su ejecución, se pretende que el porcentaje de la población del Sector Forestal se incline por el aprovechamiento de los terrenos forestales y su materia prima acorde a las legislaciones establecidas.

## CONCLUSIONES

Indudablemente el Sector Forestal ha adquirido suma importancia a través de los años, no solo por el impacto ambiental que produce en beneficio de sus habitantes y la sociedad en general, sino por tratarse de una fuente de ingreso que ayuda a subsistir y sostener el gasto familiar de los poseedores de las tierras forestales, contribuyendo así al desarrollo de las comunidades.

Es ardua la tarea que se ha hecho para que los bosques sean aprovechados de manera sustentable y sobre todo bajo las legislaciones establecidas.

El análisis de la legislación fiscal en materia del ISR, sin duda es de suma importancia, ya que el conocimiento de la misma da como resultado su aplicación de forma más adecuada para cada contribuyente.

Se analizó detalladamente el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, de tal forma que aunque la base principal del estudio fue la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no obstante lo anterior, también se observaron y analizaron otras Legislaciones, Códigos, Resoluciones de la Autoridades competentes y Facilidades Emitidas, que hacen de este régimen, sin duda la mejor opción tributaria para el Sector Forestal.

Al llevar todos estos conocimientos a la aplicación práctica, como se hizo en el Tercer Capítulo, permite conocer a fondo las bondades que ofrece el Régimen de las Actividades Agrícolas Ganaderas y Silvícolas, así como las privaciones o insuficiencias que aún quedan para el Sector Forestal.

Sin duda el análisis realizado ha dejado al descubierto puntos claves que facilitarían la tributación en materia del Impuesto Sobre la Renta del Sector Forestal.

Es como resultado de dicho análisis práctico, que se llegan a las propuestas del Cuarto Capítulo, mismas que facilitan y sobre todo simplifican la determinación del ISR para el sector Forestal, impulsando el apoyo al crecimiento competitivo en el mercado comercial.

Si se otorgan mayores facilidades al Sector Forestal, se promueve una oportunidad comercial y se fomenta un mayor número de inscripciones en el Registro Federal de Contribuyentes, para cumplir con sus obligaciones dentro de los preceptos fiscales vigentes; dando como resultado contribuir al gasto público y mejorar la economía familiar de la población involucrada para así disminuir la informalidad actual en la que se encuentran.

## REFERENCIAS

- Actividades Económicas. (2012). Recuperado el Enero de 2014, de Actividades Economicas:  
<http://www.actividadeseconomicas.org/2012/04/actividades-economicas-de-mexico.html#.UuXN2dK3Wt8>
- CCF. (2013). Código Civil Federal . Diario Oficial de la Federación.
- CCMSS. (2014). Consejo Civil Mexicano para la Silvicultura Sostenible. Recuperado el Enero de 2014, de Consejo Civil Mexicano para la Silvicultura Sostenible: <http://www.ccmss.org.mx/>
- Cedeño Gilardi, H., & Pérez Salicrup, D. R. (2005). La Legislación Forestal y su Efecto en la Restauración en México. En Temas Sobre Restauración Ecológica (págs. 86-97). México.
- CFF. (2014). CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. En T. E. CV, PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS (págs. 663-946). México: Tax Editores Unidos SA de CV.
- CNA. (2014). Comisión Nacional del Agua. Recuperado el Febrero de 2014, de Comisión Nacional del Agua: <http://www.conagua.gob.mx/>
- CNF. (2009). Manual Técnico para Beneficiarios: Turismo de Naturaleza. Mexico: Gerencia de Educación y Capacitación.

- CNF. (06 de Mayo de 2013). Programa para la Integración de la Cadena Productiva. Zapopan, México: Comisión Nacional Forestal.
- CNF. (2014). COMISIÓN NACIONAL FORESTAL. Recuperado el FEBRERO de 2014, de COMISIÓN NACIONAL FORESTAL: <http://www.conafor.gob.mx/portal/>
- CONABIO. (2014). Comisión Nacional para el Conocimiento y Uso de la Biodiversidad. Recuperado el Febrero de 2014, de Comisión Nacional para el Conocimiento y Uso de la Biodiversidad: <http://www.conabio.gob.mx/>
- CONANP. (2014). Comisión Nacional de Áreas Naturales Protegidas. Recuperado el Febrero de 2014, de Comisión Nacional de Áreas Naturales Protegidas: <http://www.conanp.gob.mx/>
- CPEUM. (2013). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Diario Oficial de la Federación.
- DCCNF. (2001). Decreto por el que se crea la Comisión Nacional Forestal. Diario Oficial de la Federación.
- DCDBFEMSA2012. (2012). Decreto por el que se Compila Diversos Beneficios Fiscales y Establece Medidas de Simplificación Administrativa. Diario Oficial de la Federación.
- Domínguez Pastrana, R. A. (2da. Quincena de 2013). Iniciativa de Reformas a la LISR, Personas morales. PAF(577), 20-26.

- FAO. (2012). Estudios Sectoriales, Evaluación del impacto del cobro por derechos de aprovechamiento de madera en pie y otras tasas sobre el manejo forestal en México. Roma.
- IMCP, C. F. (Diciembre de 2013). Reformas Fiscales 2014. Fisco Actualidades(2013-19).
- INECC. (2014). Instituto Nacional de Ecología y Cambio Climático. Recuperado el Febrero de 2014, de Instituto Nacional de Ecología y Cambio Climático: <http://www.inecc.gob.mx/>
- INEGI. (21 de Marzo de 2013). ESTADÍSTICAS A PROPÓSITO DEL DÍA MUNDIAL FORESTAL. Recuperado el Enero de 2014, de INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y GEOGRAFIA: <http://www.inegi.org.mx/inegi/contenidos/espanol/prensa/Contenidos/estadisticas/2013/forestal0.pdf>
- INEGI, C. (2014). Cuéntame INEGI. Recuperado el 26 de Enero de 2014, de Información para Niños: <http://cuentame.inegi.org.mx/default.aspx>
- INFyS. (2012). Inventario Nacional Forestal y de Suelos 2004-2009. Comisión Nacional Forestal, Coordinación General de Planeación e Información. Zapopan, Jalisco: Comisión Nacional Forestal.
- LA. (09 de Abril de 2012). Cámara de Diputados. Recuperado el Enero de 2014, de Leyes Federales Vigentes: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/>
- LDRS. (2012). Ley de Desarrollo Rural Sustentable. Diario Oficial de la Federación.

- LDRS. (2012). Ley de Desarrollo Rural Sustentable. Diario Oficial de la Federación.
- LFRA. (2013). Ley Federal de Responsabilidad Ambiental. Diario Oficial de la Federación.
- LFT. (2012). Ley Federal del Trabajo. Diario Oficial de la Federación.
- LGCC. (2012). Ley General de Cambio Climático. Diario Oficial de la Federación.
- LGDFS. (2013). Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable. Diario Oficial de la Federación.
- LGEEPA. (2014). Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Medio Ambiente. Diario Oficial de la Federación.
- LGVS. (2013). Ley General de Vida Silvestre. Diario Oficial de la Federación.
- LISR. (2014). LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS (págs. 21-370). México, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.
- LOAPF. (2013). Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Diario Oficial de la Federación.
- P.E.F.2025, P. A. (04 de MAYO de 2013). COMISIÓN NACIONAL FORESTAL. Recuperado el 04 de FEBRERO de 2013, de PROPUESTA DE

ACTUALIZACIÓN PROGRAMA ESTRATÉGICO FORESTAL PARA  
MÉXICO 2025:

<http://www.conafor.gob.mx:8080/documentos/docs/4/4024PROPUESTA%20ODE%20ACTUALIZACION%20PROGRAMA%20ESTRATEGICO%20FORESTAL%20PARA%20MEXICO%202025.pdf>

- Paz González, A. (2013). Casos Prácticos de la Iniciativa de Reforma a la LISR para 2014. DOFISCAL, 18-22.
- Pérez Chávez, J., Campero Guerrero, E., & Fol Olguín, R. (2014). TALLER DE PRACTICAS FISCALES. Mexico, DF.: Tax Editores Unidos, SA de CV.
- PROFEPA. (2014). Procuraduría Federal de Protección al Medio Ambiente. Recuperado el Febrero de 2014, de Procuraduría Federal de Protección al Medio Ambiente: <http://www.profepa.gob.mx/>
- RCFF. (2014). Reglamento del Código Fiscal de la Federación. En T. E. CV, PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS (págs. 947-1012). México D.F.: Tax Editores Unidos SA de CV.
- RFA2014. (2013). Resolución de Facilidades Administrativas para los Sectores de Contribuyentes que en la misma se señalan para 2014. Diario Oficial de la Federación.
- RLISR. (2014). REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. En T. E. CV, PRONTUARIO TRIBUTARIO CORRELACIONADO ARTÍCULO POR ARTÍCULO CON CASOS PRACTICOS (págs. 377-492). Mexico, DF.: Tax Editores Unidos SA de CV.

- RMF. (2013). Resolución Miscelánea Fiscal. Diario Oficial de la Federación.
- SAGARPA. (2014). Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación. Recuperado el Febrero de 2014, de Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación: <http://www.sagarpa.gob.mx/Paginas/default.aspx>
- SAT. (2014). Servicio de Administración Tributaria. Recuperado el Enero-Marzo de 2014, de <http://www.sat.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>
- SEDATU. (2014). Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano. Recuperado el Febrero de 2014, de Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano: <http://www.sra.gob.mx/sraweb/>
- SEDESOL. (2014). Secretaría de Desarrollo Social. Recuperado el Febrero de 2014, de Secretaría de Desarrollo Social: <http://www.sedesol.gob.mx/>
- SEMARNAT. (2014). Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. Recuperado el Febrero de 2014, de Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales: <http://www.semarnat.gob.mx/>
- Unasyuva. (1966). La Industria de Transformación Primaria de la Madera. Unasyuva, 20 (1-2).
- Unasyuva. (1966). Madera Aserrada. Unasyuva, 20 (1-2).
- Victorio Domínguez, J. C. (2da. Quincena de Octubre de 2013). ISR de las Personas Físicas, Principales cambios conforme a la Iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal. PAF(577), 27-36.

- Victorio Domínguez, J. C. (2da. Quincena de Noviembre de 2013). Nuevo Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras. PAF(579), 24-28.

## DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

- **Aprovechamiento Forestal:** La extracción realizada en los términos de la Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable, de los recursos forestales del medio en que se encuentren, incluyendo los maderables y los no maderables.
- **Deforestación:** Pérdida de la vegetación forestal, por causas inducidas o naturales, a cualquier otra condición.
- **Denudación:** Dejar una porción de suelo sin vegetación.
- **Especies Introducidas:** Especies que no son nativas de la región.
- **Ganaderización:** Introducción de ganado en suelo forestal.
- **Germoplasma Forestal:** Parte o segmento de la vegetación forestal, capaz de originar un nuevo individuo mediante la reproducción sexual a través de semillas o asexual que incluye estacas, estaquillas, yemas, hijuelos, esquejes, bulbos, meristemas, entre otros.
- **M3r:** Metro Cubico Rollo
- **Madera Aserrada:** El más simple de los productos de madera elaborada industrialmente, obtenidas por aserrado del árbol; generalmente es cuadrada, con caras paralelas entre sí y cantos perpendiculares a las mismas.
- **Manejo Forestal:** Proceso que comprende el conjunto de acciones y procedimientos que tienen por objeto la ordenación, el cultivo, la protección,

la conservación, la restauración y el aprovechamiento de los recursos forestales de un ecosistema forestal, considerando los principios ecológicos, respetando la integralidad funcional e interdependencia de recursos y sin que merme la capacidad productiva de los ecosistemas y recursos existentes en la misma.

- **Reforestación:** Establecimiento Inducido de vegetación forestal en terrenos preferentemente forestales o terrenos forestales degradados.
- **Saneamiento:** Las acciones técnicas encaminadas a combatir y controlar plagas y enfermedades forestales.
- **Vegetación Forestal:** El conjunto de plantas y hongos que crecen y se desarrollan en forma natural, formando bosques, selvas, zonas áridas y semi áridas y otros ecosistemas, dando lugar al desarrollo y convivencia equilibrada de otros recursos y procesos naturales.



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD  
AUTÓNOMA DE PUEBLA**  
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA  
Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado

“PROPUESTA DE SIMPLIFICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA PARA EL SECTOR FORESTAL”

**DIRECTOR DE TESIS:**  
Luis Rojas Rivera

**TESIS**  
Que para obtener el grado de:  
**Maestro en Contribuciones**

**Presenta:**  
Saray Acosta Temix

**Puebla, Pue. Abril 2014**

