



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO
DE HIDALGO
INSTITUTO DE CIENCIAS ECONÓMICO
ADMINISTRATIVAS
MAESTRÍA EN GESTIÓN FISCAL**

**PROYECTO TERMINAL
TRATAMIENTO INTEGRAL DE LA INDUSTRIA ALIMENTARIA**

Para obtener el grado de

Maestro en Gestión Fiscal

PRESENTA

L.C. Víctor Manuel Rivera Peña.

Director

Dr. Heriberto Moreno Islas

Codirector

M. G. F. Saúl Hernández Dorantes

Comité tutorial

Dr. Eleazar Villegas González
Dr. Sergio Demetrio Polo Jiménez
Mtro. Rolando Parra Escorza

PROYECTO TERMINAL

“TRATAMIENTO INTEGRAL DE LA INDUSTRIA ALIMENTARIA.”

Para obtener el grado de:

Maestro en Gestión Fiscal

PRESENTA

L.C. Víctor Manuel Rivera Peña

Director

Dr. Heriberto Moreno Islas

Codirector

M. G. F. Saúl Hernández Dorantes.

Comité tutorial

Dra. Teresa de Jesús Vargas Vega.

Dr. Eleazar Villegas González.

Mtro. Rolando Parra Escorza.



Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo
 Instituto de Ciencias Económico Administrativas
 School of Commerce and Business Administration

Oficio Núm. OF.ICEA/MGF/060/2024
 Asunto: Autorización de impresión

Mtra. Ojuky del Rocío Islas Maldonado
Directora de Administración Escolar
Presente.

El Comité Tutorial del **PROYECTO TERMINAL** del programa educativo de posgrado titulado **"Tratamiento integral de la industria alimentaria"**, realizado por el sustentante **VÍCTOR MANUEL RIVERA PEÑA**, con número de cuenta **141506** perteneciente al programa de **MAESTRÍA EN GESTIÓN FISCAL**, una vez que ha revisado, analizado y evaluado el documento recepcional de acuerdo a lo estipulado en el Artículo 110 del Reglamento de Estudios de Posgrado, tiene a bien extender la presente:

AUTORIZACIÓN DE IMPRESIÓN

Por lo que el sustentante deberá cumplir los requisitos del Reglamento de Estudios de Posgrado y con lo establecido en el proceso de grado vigente.

Atentamente
"Amor, Orden y Progreso"
San Agustín Tlaxiaca Hidalgo a 8 de julio de 2024

El Comité Tutorial


 Dr. Heriberto Moreno Islas
 Director


 MGF Saúl Hernández Dorantes
 Codirector


 Dra. Teresa de Jesús
 Vargas Vega
 Miembro Comité


 Dr. Eleazar Villegas González
 Miembro Comité


 Mtro. Rolando Escorza
 Miembro Comité



c.c.p. archivo.

Circuito la Concepción Km 2.5, Col. San Juan
 Tlilcuautla, San Agustín Tlaxiaca, Hidalgo,
 México; C.P. 42160
 Teléfono: 771 71 72000 Ext. 4101
 icea@uaeh.edu.mx



uaeh.edu.mx

Dedicatoria

A mis padres, Maricela y Luis Miguel, por su apoyo y amor incondicional y constante, así como a los sacrificios interminables que hicieron para lograr que estuviera en este punto de mi vida profesional. Sin su confianza en sus sueños; los míos no hubiesen sido posibles.

A mi hermano Miguel, mis hermanas Itzel y Anahi por apoyarme incondicionalmente para poder lograr mis metas y espero poder ayudar en la suyas.

A mi compañera de vida Anayeli por apoyarme en culminar este proyecto de vida.

Así como a todas aquellas que han contribuido a mi desarrollo profesional con su luz y conocimiento logrando que se hubiese plasmado una parte de ellos en las líneas del presente trabajo

Agradecimientos

Quiero agradecer a todas las personas que desde los distintos planos han ayudado a la culminación de este capítulo de mi vida.

Al Gran Arquitecto del Universo por situarme en los momentos que considero correctos y con las personas correctas, comenzando con situarme con los mejores padres, hermanos y pareja que me pudo dar.

A mis padres Maricela y Luis Miguel por creer en mi quizá cuando yo mismo no lo hacía, por ayudarme a alcanzar mis metas, gracias por todos sus sacrificios y su amor, los cuales han sido las columnas que soportan parte del peso de todo este logro.

A mis hermanos Miguel, Anahi e Itzel, así como a mi sobrino por ser esa familia incondicional que me han apoyado a seguir con mis metas y sueños.

A mi pareja Anayeli por alentarme a continuar adelante con mis metas.

Así como a la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo por darme la luz y conocimiento para este proyecto.

De igual manera a mi asesor de tesis el Maestro Saúl Hernández Dorantes, así como al Doctor Heriberto Moreno y el Doctor Eleazar Villegas González por ayudarme con su luz y conocimiento a la culminación de este proyecto.

Finalmente agradezco a todas las personas que a través de sus capacitaciones me han ayudado a tener un poco más de conocimiento, y del cual una pequeña parte fue plasmada en las líneas del presente trabajo.

Tabla de contenido

Dedicatoria	5
Agradecimientos.....	6
Resumen	9
Abstract	10
Introducción	11
1 Conceptos Generales de la industria.....	12
2 Marco Regulatorio.....	18
3 Implicaciones fiscales. Ejercicio de caso.....	25
3.1 Impuesto al Valor Agregado	26
3.2 Impuesto sobre la renta.....	27
3.2.1 Impuesto Sobre la Renta de las personas morales.....	28
3.2.2 Personas Físicas.....	31
4 Conclusiones y/o recomendaciones	35
5 Bibliografía.....	37
6 Copia de la carta de aceptación de publicación de la investigación científica	38
7 Publicación en extenso del documento aceptado.....	39

Relación de figuras

Figura 1 Elementos de los impuestos	21
Figura 2 Determinación del Impuesto a favor o a cargo	24

Relación de tablas

Tabla 1 Clasificación de la industria alimentaria.	13
Tabla 2 Población subocupada	16
Tabla 3 Producción toneladas en Acaxochitlan2021	16
Tabla 4 Personas morales de derecho agrario.	23
Tabla 5 Acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.	26
Tabla 6 Calculo I.S.R. Anual Personas Morales Régimen General.	28
Tabla 7 I.S.R. Anual Régimen Simplificado de Confianza.....	29
Tabla 8 I.S.R. Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesquera.....	30
Tabla 9 Calculo I.S.R. anual personas físicas con actividades empresariales y profesionales.31	
Tabla 10 Calculo I.S.R. anuales personas físicas del regimen simplificado de confianza.....	32
Tabla 11 Calculo I.S.R. anuales personas físicas (asimilación a sueldos y salarios).	33
Tabla 12 Comparación calculo ISR entre los distintos regímenes fiscales.....	34
Tabla 13 Comparación I.V.A. causado entre los distintos regímenes fiscales.....	34

Resumen:

Como ciudadanos mexicanos es nuestro deber contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa en la que disponen las leyes. Seguir estos principios fundamentales tiene como consecuencia en primer punto mantener finanzas sanas dentro de los entes económicos y como segundo punto, pero no por eso menos importante, la recaudación por parte del Estado para poder brindarnos los servicios necesarios como habitantes, así como el apoyo al cumplimiento de los objetivos y metas de desarrollo sostenible que tiene la Organización de las Naciones Unidas. Para lograr contribuir de manera proporcional y equitativa es nuestro deber como asesores conocer los distintos ordenamientos para poder dar la mejor orientación a las empresas en el ejercicio del cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Las líneas que se muestran a continuación nos dan un poco de luz respecto de los contribuyentes que se dedican a la industria alimentaria, los cuales para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales se pueden situar en distintos supuestos, de manera enunciativa más no limitativa se llevan a cabo algunos de los supuestos en los cuales se podría encontrar un contribuyente de esta industria tan importante como lo es la alimentaria.

Palabras Clave:

Impuestos, industria alimentaria, Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al valor agregado

Abstract

As Mexican citizens, it is our duty to contribute to public spending in a proportional and equitable manner as provided by law. Following these fundamental principles has the first consequence of maintaining healthy finances within economic entities and as a second point, but no less important, the collection by the State to be able to provide us with the necessary services as inhabitants, as well as support for the compliance with the sustainable development objectives and goals of the United Nations Organization. In order to contribute proportionally and equitably, it is our duty as advisors to know the different regulations in order to provide the best guidance to companies in the exercise of compliance with their tax obligations. The lines shown below give us a little light regarding taxpayers who are dedicated to the food industry, who in order to comply with their tax obligations can be placed in different cases, in an enunciative but not limiting way, they are carried out out some of the assumptions in which a contributor to this important industry such as the food industry could be found.

Keywords:

Taxes, food industry, Income Tax, Value Added Tax

Introducción

Es indispensable como ciudadanos mexicanos que paguemos contribuciones para que el Estado pueda brindarnos servicios como educación, seguridad, energía eléctrica, infraestructura en las carreteras etc. Para que todo esto pueda llevarse a cabo los ciudadanos cooperamos con el pago de “contribuciones”, este termino puede sonar ambiguo, sin embargo, el Código Fiscal de la Federación en su numeral 2 menciona que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Dentro estos conceptos el que más recauda son los impuestos. Nuestra Carta Magna en su artículo numero 31 fracción IV menciona que es obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público de la Federación, Estados, Ciudad de México y Municipios en que residamos, de la manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes. En las siguientes líneas desarrollaremos como una empresa del sector alimentario puede hacer el pago de los impuestos siguiendo estos principios constitucionales como lo son la proporcionalidad y equidad. En la vida cotidiana en el ejercicio de la profesión se pueden presentar distintos escenarios tributarios para un contribuyente, es nuestro deber como asesores informar de manera correcta a los contribuyentes para que paguen de manera correcta sus impuestos en un marco de legalidad así como conocer los distintos regímenes fiscales en los cuales puede tributar un contribuyente, si le conviene tributar como una persona natural mejor conocida como persona física o como una persona jurídica mejor conocida como una persona moral.

1 Conceptos Generales de la industria

La necesidad de alimentarnos es tan antigua como el primer hombre en la tierra, el hombre primitivo comenzó a tener la necesidad de alimentarse, y obtenía la materia prima al cazar a los animales que comería, después con el descubrimiento del fuego comenzó a observar que se podía cocer la carne y de esta manera se preservaba durante más tiempo. A lo largo de los años uno de los objetivos en los alimentos y posiblemente el principal, ha sido poder preservar los alimentos por más tiempo, para posteriormente poder consumirlos. La industria alimentaria ha evolucionado como muchas de las cosas en nuestra vida cotidiana, actualmente podría decirse que el génesis de la industria comienza con la cosecha de los alimentos que se utilizarán posteriormente, la crianza de los animales que se han de sacrificar para nuestro consumo. Para Malagié et al (1998), es un conjunto de actividades industriales dirigidas al tratamiento, la transformación, la preparación, la conservación y el envasado de productos alimenticios (observar la tabla 01 “clasificación de la industria alimentaria”). Es incuestionable que el uso de las tecnologías dentro de este sector tan importante ha ayudado para que podamos optimizar los procedimientos dentro del sector, así como para poder preservar por mayor tiempo los alimentos que posteriormente habremos de consumir. Actualmente la población mundial es de casi 8 mil millones de personas en el orbe, lo que significa que la industria alimentaria debe abastecer a toda esta población, según datos de la Organización de las Naciones Unidas, (2022) hasta 2021 existían 828 millones de personas con hambruna en el mundo, es decir que la industria alimentaria no abarca a casi el 10% de la población mundial.

De acuerdo con información publicada por la empresa POSSEHEL (2020) la industria alimentaria en México ha empleado 4 millones de personas en poco más de 216 mil unidades económicas registradas en el directorio estadístico nacional de unidades económicas del INEGI (2019), de acuerdo con este instituto y datos del censo económico 2019, la producción bruta fue de \$ 1.53 billones de pesos para ese año. Si bien las cifras dentro de la industria eran alentadoras no lo eran así para los trabajadores esto debido a que el salario promedio mensual informado era de \$ 4,011.00 pesos, es decir un salario diario promedio de \$ 131.94 cuando en ese año el mínimo general era de \$141.7 pesos diarios.

Tabla 1 Clasificación de la industria alimentaria.

Industria	Material es elaborados	Requisitos de almacenamiento	Técnicas de elaboración	Técnicas de preservación	Empaquetado de productos terminados
Elaboración y conservación de la carne	Ganado vacuno, ganado ovino, ganado porcino, aves	Cámaras refrigeradas	Sacrificio, trinchado, deshuesado, triturado, cocción	Sazonado, ahumado, refrigeración, ultracongelación, esterilización	A granel o en latas, caja de cartón
Elaboración de pescado	Todo tipo de pescado	Cámaras frigoríficas, a granel en salazón o en barriles	Descabezamiento, evisceración, fileteado, cocción	Ultracongelación, secado, ahumado, esterilización	A granel en contenedores refrigerados o en latas
Conservación de frutas y verduras	Frutas y verduras frescas	Elaboración inmediata; las frutas pueden estabilizarse en dióxido de azufre	Escaldado o cocción, triturado, concentración de zumos al vacío.	Esterilización, pasteurización, secado, deshidratación, liofilización (secado por congelación)	Sacos, latas o botellas de vidrio o plástico
Cocción en horno	Harina y otros productos secos, agua, aceites	Silos, sacos de grandes dimensiones y bolsas	Amasado, fermentación, tratamientos de superficie de laminación en el condimento.	Cocción en horno, tratamientos de superficie de corte y empaquetado.	Empaquetado para establecimientos mayoristas, restaurantes y mercados minoristas.

Elaboración de galletas	Harina, nata, mantequilla, azúcar, fruta y condimentos	Silos, sacos de grandes dimensiones y bolsas	Mezcla, amasado, moldeo de estratificado.	Cocción en horno, tratamientos de superficie de corte y empaquetado	Bolsas, cajas para establecimientos institucionales y minoristas
Fabricación de masa	Harina, huevos	Silos	Amasado, molienda, corte, extrusión o moldeo	Secado	Bolsas, paquetes
Elaboración y refinado de azúcar	Remolacha azucarera, caña de azúcar	Silos	Trituración, maceración, concentración al vacío, centrifugado, secado.	Cocción al vacío	Bolsas, paquetes
Fabricación de chocolate y repostería	Azúcar de cacao, grasas	Silos, sacos, cámaras acondicionadas	Tostado, molienda, mezcla, conchado, moldeo.	-	Paquetes
Fabricación de cerveza	Cebada, lúpulo	Silos, depósitos, sótanos acondicionados	Molienda de cereal, malteado, braceaje, filtrado con filtro prensa, fermentación	Pasteurización	Botellas, latas, barriles
Destilación y fabricación de otras bebidas	Frutas, cereales, agua carbonatada	Silos, depósitos, cubas	Destilación, mezcla, aireación	Pasteurización	Barriles, botellas, latas

Elaboración de leche y productos lácteos	Leche, azúcar, otros ingredientes	Elaboración inmediata; elaboración posterior en cubas de maduración, cubas acondicionadas, almacén refrigerado	Desnatado, batido (mantequilla), coagulación (queso), maduración	Pasteurización, esterilización o concentración, desecación	Botellas, envueltas de plástico, cajas (queso) o a granel
Elaboración de aceites y grasas	Cacahuetes, aceitunas, dátiles, otras frutas y cereales, grasas animales o vegetales	Silos, depósitos, almacenes refrigerados	Molienda, extracción con disolventes o vapor, filtrado con filtro prensa	Pasteurización en caso necesario	Botellas, paquetes, latas

Fuente: M. Malagié, G. Jensen, J.C. Graham y Donald Smith (1998)

De manera similar el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (2022) en su comunicado de prensa Núm. 277/22 de mayo 2022 menciona que en el Estado de Hidalgo al cierre del primer trimestre de 2022 el 21.4% de los subocupados trabajaban en el sector primario (ver tabla 02). Recordando que el sector primario incide considerablemente en la industria alimentaria, poco más del 20% de los subocupados en el estado de Hidalgo se encuentran contribuyendo cuando menos en “la primer línea” de la industria, esto sin considerar las demás líneas de producción como lo puede ser la transformación de la materia prima en un producto terminado o semiterminado así como el consumo del producto ya sea para comer en algún establecimiento o que requiera un proceso de cocción adicional el cual se llega a realizar por lo regular en el hogar.

Tabla 2 Población subocupada

Categoría	ENOE			ENOE		
	Primer trimestre		Diferencia	Primer trimestre		Diferencia
	2021	2022	Absoluta	2021	2022	Relativa
	Absolutos			Relativos		
Hidalgo	154,149	134,504	-19,645	100	100	
Primario	25,637	28,841	3,204	17	21	4.8
Secundario	45,270	38,416	-6,854	29	29	-0.8
Terciario	83,128	67,247	-15,881	54	50	-3.9
No especificado	114	0	-114	0	0	-0.1

Fuente: INEGI comunicado de prensa 277/22 (2023)

De conformidad con información publicada por la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural (2018) en el informe de evaluación 2016 – 2018, el Estado de Hidalgo cuenta con una extensión territorial de 20,846,450 de hectáreas de las cuales el 30% se dedica a la agricultura y el 20% al sector agropecuario. Este mismo informe menciona que en el año 2015 la superficie rural del Estado era de 1'186,731 hectáreas y la urbana de tan solo 211,969 hectáreas, sin embargo, la población rural representaba el 48% del total de la población. Lo anterior nos lleva a concluir que el Estado de Hidalgo depende en gran parte del sector rural el cual se dedica al sector primario. De acuerdo con la información publicada por el Sistema de Información Georreferenciada de Hidalgo (2023) en el portal del Gobierno del Estado de Hidalgo, Acaxochitlán contaba con una producción al cierre de 2021 de 343.95 toneladas de ganado bovino, 243.57 porcino, 130.58 ovino (véase tabla 03).

Tabla 3 Producción toneladas en Acaxochitlan2021

Animal	Volumen de (toneladas)	Valor de producción (miles de pesos)
Vaca	343.95	\$ 11,184.72
Puerco	243.57	\$ 7,194.63
Oveja	130.58	\$ 6,527.92
Chivo	5.69	\$ 210.22
Gallina	73.95	\$ 2,028.83
Pavo	14.58	\$ 566.34

Fuente: SADER Cierre 2021

A mediados de la década pasada y de acuerdo con información publicada por las Naciones Unidas (2023) los líderes mundiales adoptaron un conjunto de objetivos globales los cuales se denominan ODS por sus siglas (Objetivos de Desarrollo Sostenible). En dichos objetivos globales se tiene como meta erradicar la pobreza, proteger el planeta y asegurar la prosperidad para todos como parte de una agenda de desarrollo sostenible. Información de esta misma fuente menciona que el Consejo Nacional para la implementación de la agenda 2030 con la finalidad de lograr el desarrollo sostenible tiene la facultad de crear comisiones y grupos técnicos para el estudio de los avances y cumplimiento de los ODS, dentro de las funciones que se esperan de esta comisión, de acuerdo con este mismo portal dichas funciones son las siguientes:

1. *Estudiar el avance de las acciones públicas vinculadas a los ODS; contribuir a realizar el diagnóstico inicial de cada dimensión; revisar los indicadores vinculados a los objetivos y sus metas; y proponer fuentes de información y metodologías de datos, cuando no estén disponibles.*
2. *Revisar, analizar y consolidar los avances de las respectivas Comisiones, elaborando propuestas para conocimiento del Consejo.*
3. *Proponer la creación, coordinación y seguimiento de los Grupos de Trabajo organizados en torno a determinados objetivos específicos;*
4. *Consolidar, revisar y analizar los avances de los Grupos de Trabajo, elaborando síntesis para conocimiento del Consejo.*
5. *La elaboración de recomendaciones al Consejo para mantener o acelerar el progreso hacia el cumplimiento de las metas propuestas. Hasta el año 2030, las comisiones tendrán las funciones de contribuir a la revisión y análisis del avance en la Agenda. Junto con ello, la elaboración de recomendaciones al Consejo para mantener o acelerar el progreso hacia el cumplimiento de las metas propuestas.*

Según información publicada en el mismo portal, cada uno de los 17 objetivos tiene metas específicas que deben alcanzarse en los próximos 15 años. ¿Qué relevancia tiene esto con México? Bastante, debido a que México es parte fundadora de la Organización desde 1946. El artículo 55 inciso c) de la Carta de las Naciones Unidas (1945) reza lo siguiente:

“Con el propósito de crear las condiciones de estabilidad y bienestar necesarias para las relaciones pacíficas y amistosas entre las naciones, basadas en el respeto al principio de la igualdad de derechos y al de la libre determinación de los pueblos, la Organización promoverá: [...] c. el respeto universal a los derechos humanos y a las libertades fundamentales de todos, sin hacer distinción por motivos de raza, sexo, idioma o religión, y la efectividad de tales derechos y libertades”

En este mismo orden de ideas el arábigo 56 del mismo ordenamiento en comento menciona lo siguiente: “Todos los Miembros se comprometen a tomar medidas conjunta o separadamente, en cooperación con la Organización, para la realización de los propósitos consignados en el Artículo 55”. Es decir que México en estricto sentido ya está trabajando en los 17 puntos que mencionan los ODS. Es indispensable abordar en estas líneas los objetivos en comento debido a que la recaudación dentro de los países es de vital importancia para trabajar en cualquier programa social que se tenga como proyecto de nación sin importar los colores del partido que gobierna. Más adelante se hablará de la actividad económica o financiera del Estado y en esta actividad es indispensable la recaudación dentro de la nación, de lo contrario es casi imposible cumplir con los objetivos, sin recaudación no se pueden tener servicios como la educación, salud, calles, alumbrado entre otros.

2 Marco Regulatorio

La actividad economía del Estado o actividad financiera del Estado se clasifica en 3 vertientes según lo menciona González (2017), las cuales consisten en lo siguiente:

- I. Los actos desplegados por el Estado los cuales tienen como objetivo prioritario dotarlo de recursos económicos dentro de los cuales podemos encontrar los ingresos derivados de la recaudación de los impuestos, los recursos que obtiene el Estado como producto de las ventas de sus bienes o los derivados de un empréstito.
- II. El segundo bloque de acciones se compone de 2 etapas, la primera es el cumulo de conductas estatales encaminadas a satisfacer los bienes y servicios en las necesidades que tenga la sociedad el segundo se lleva a cabo mediante erogaciones que realiza el Estado para convertir los recursos económicos en satisfactores.

La actividad financiera del Estado se puede resumir en 3 pasos: I) Obtener ingresos, II) Administrar los ingresos y III) Aplicar los ingresos para satisfacer las necesidades de la sociedad. El Estado no puede administrar ingresos o satisfacer necesidades si no se cumple con el punto número 1, es decir con la obtención de los ingresos, ¿pero cómo obtiene estos ingreso el Estado?, los obtiene a través de la recaudación o el cobro de lo que se le conoce en materia fiscal como las contribuciones, de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación (2021) en su artículo 2 menciona que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. De todos los conceptos mencionados con anterioridad el Estado obtiene la mayoría de los ingresos por los impuestos, los cuales se clasifican en directos e indirectos, podríamos decir que los impuestos directos van sobre la afectación positiva del patrimonio de una persona, mientras que los indirectos no los paga directamente el contribuyente que afecta su patrimonio, estos últimos se trasladan al consumidor y es este último quien los va pagando.

Es una obligación como mexicanos contribuir al gasto público, es decir a la recaudación de los ingresos del Estado, esto está contemplado dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2023) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su numeral 31, fracción IV el cual reza lo siguiente:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La Constitución Política del Estado de Hidalgo (2021) en su arábigo 12 fracción II dice:

Artículo 12.- Son obligaciones de los habitantes del Estado:

(...)

II.- Contribuir a los gastos públicos del Estado y del Municipio en que residan o tengan bienes, en la forma proporcional y equitativa que dispongan las Leyes;

Es una obligación de todos contribuir al gasto público de la Federación, así como de la Entidad Federativa en la que resida, esto se hará de manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes. ¿Como saber si lo que se paga es de manera proporcional? El principio de proporcionalidad según la tesis I.4o.C.26 K con número de registro 168824 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, (2008) es la capacidad económica que tienen los contribuyentes, es decir que quienes cuentan con mayores posibilidades económicas tributarán en forma cualitativamente superior a la de quienes tienen posibilidades más reducidas.

El legislador sabiendo que los ciudadanos están obligados a contribuir al gasto público para que el Estado pueda desempeñar su actividad económica como ente recaudador, promulga leyes en las cuales se regulan los tributos. Es indispensable que todos los impuestos se contengan dentro de una ley, esto está contenido dentro del principio de reserva de ley el cual de acuerdo con la tesis P. CXLVIII/97 con número de registro 197375 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, (1997) se divide en absoluta y relativa. La materia tributaria se encuentra dentro de la reserva relativa, esto debido a que otras fuentes de la ley pueden regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la

regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa.

De igual manera las leyes que impongan esta carga a los particulares deben contener dentro de sus líneas los elementos esenciales de los impuestos, los cuales son el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago lo anterior se ratifica de acuerdo con la jurisprudencia con número de registro 232796 de Suprema Corte de Justicia de la Nación (1976) la cual reza lo siguiente:

“Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, que esté establecido por ley; sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.”

Lo anterior se robustece con lo mencionado en el arábigo 5 primero párrafo del Código Fiscal de la Federación (2021) el cual a la letra dice:

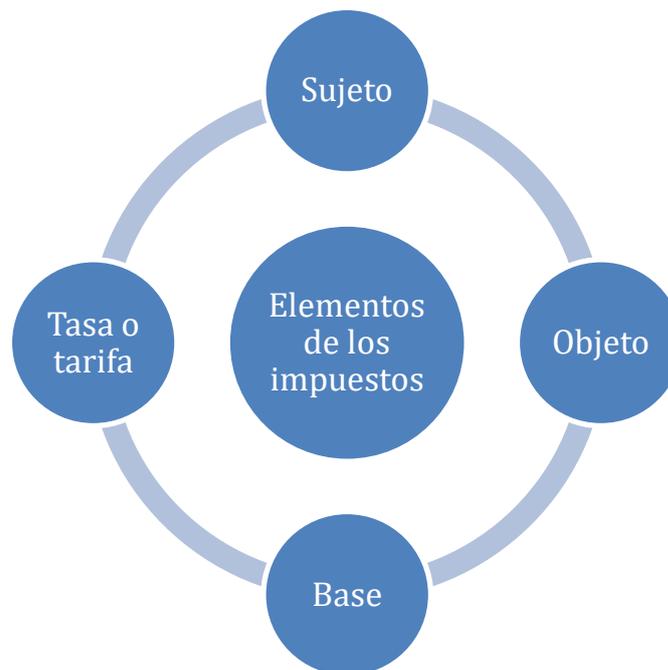
“Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa”.

Es importante definir a que se refiere cada uno de los elementos mencionados con anterioridad, en este tenor el sujeto es la persona que debe pagar el tributo, es decir “el contribuyente”, el cual puede ser una persona física o jurídica, a esta persona se le conoce como el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria. El objeto es el hecho generador del tributo en donde nace la obligación de pago del tributo, dentro de la legislación mexicana no existe una definición del hecho generador o el hecho imponible, no obstante, el arábigo 21 del Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, (2015) define el hecho generador como el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. En este mismo orden de ideas el numeral antes citado menciona que la ley podrá delimitar el hecho generador mediante

la mención de supuestos de no sujeción tributaria el cual se producirá cuando el hecho realizado por el obligado al pago del tributo no se encuentre comprendido en el presupuesto legal que da origen a la obligación tributaria. Por otro lado, en ese mismo numeral menciona que además podrán existir los supuestos de exención en donde a pesar de realizarse el hecho generador, la ley exime el cumplimiento de la obligación tributaria. En este mismo orden de ideas la SCJN se ha pronunciado al respecto para no confundir la exención y la no sujeción tributarias, en la jurisprudencia 2a./J. 104/2018 (10a.) con número de registro 2018064 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2018) la cual reza que la exención es una excepción a la regla general de causación del tributo en la cual intervienen 2 normas, la primera es la que establece el hecho imponible y posteriormente una norma particular dispone que no obstante que nos encontremos en este hecho generador no se debe pagar el tributo, por otro lado la no sujeción, no causación o no objeto es un aspecto que no está inmerso en el hecho imponible y por lo general no requiere de una norma que lo establezca aunque existe la posibilidad de que exista.

Otro elemento de los impuestos es la base, esta se podría definir como el importe monetario o cuantificable sobre el cual se ha de aplicar la tasa o tarifa. Éstas últimas se definen como el porcentaje que ha de aplicarse a la base para que dé como resultado la cantidad a cargo que tiene derecho a recibir el fisco federal.

Figura 1 Elementos de los impuestos



Fuente elaboración propia (2023)

Una vez que se ha entendido que debemos contribuir para el gasto público de la federación, de los Estados y los Municipios de la manera proporcional y equitativa en la que dispongan las leyes y para contribuir de la manera antes mencionada se debe de situar la persona física o jurídica dentro del hecho generador del tributo para poder aplicar una tasa a la base la cual dará como resultado el impuesto a cargo del contribuyente que ha de pagar al fisco federal. Recordando que estos elementos deben de estar contenidos en una ley la cual nos dirá cuál será el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Estos elementos deberán estar contenidos en una ley que nos fije un impuesto directo o indirecto. En el caso de la industria alimentaria en México, el impuesto directo más importante es el Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.), el cual en el numeral 1 de Ley del Impuesto Sobre la Renta (2021) menciona lo siguiente:

Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

La ley del impuesto sobre la renta (LISR) en su artículo numero 1 menciona quienes son las personas obligadas al pago del impuesto. Esta ley grava los ingresos que obtienen las personas físicas y las morales en 3 supuestos: 1 de ellos es para residentes en México y los otros 2 para residentes en el extranjero. Los residentes en México están obligados al pago del impuesto sobre la renta respecto de todos los ingresos sin importar la fuente de riqueza de donde provengan. Para los residentes en el extranjero en el primer supuesto es cuando tengan un establecimiento permanente en el país y respecto de los ingresos atribuibles al dicho establecimiento, el segundo supuesto es respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional.

El ordenamiento antes mencionado obliga a las personas físicas y las morales al pago del impuesto sobre la renta, sin embargo, no lo pagan de la misma manera las personas físicas y morales, existen diversas maneras en las que cada uno de ellos elabora el cálculo del impuesto, en algunos casos las leyes les aplican de distinta

manera dependiendo de la forma en la que cada uno calcula y paga el impuesto, a esto se le conoce como régimen fiscal.

Las personas morales de la industria alimentaria pueden pagar el impuesto sobre la renta de acuerdo con el Título II de la ley, el cual se le denomina “De las personas morales” y en el argot profesional se le conoce como “el régimen general “, sin embargo, también pueden tributar en el “Régimen simplificado de confianza de personas morales”, de igual manera pueden hacerlo en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras”. En el caso de las personas físicas la ley del impuesto sobre la renta en su título IV denominado “de las personas físicas “ nos permite pagar el ISR que resulte a cargo por su actividad en la industria alimentaria tributando bajo distintos esquemas como lo son el capítulo II, sección I denominado “de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales”, sección IV “del régimen simplificado de confianza”, en algunos casos pueden tributar en el capítulo I denominado “de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado”.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta no menciona quienes son las personas morales que tributarán en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras y se limita a mencionar que serán las de derecho agrario sin mencionar cuáles son esas personas morales, al respecto la Ley agraria nos da luz al respecto y menciona varias personas morales las cuales se resumen en la tabla 4.

Tabla 4 Personas morales de derecho agrario.

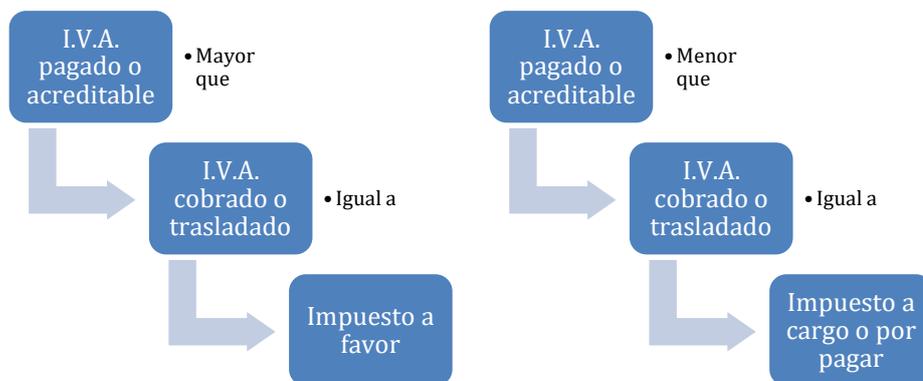
PERSONA MORAL	FUNDAMENTO
1.- Núcleos de población ejidales o ejidos	Artículo 9
2.- Comunidades	Artículo 98
3.- Unión de ejidos	Artículo 108
4.- Asociaciones Rurales de interés colectivo	Artículo 110
5.- Sociedades de producción Rural	Artículo 111.

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

De igual manera los contribuyentes deben calcular y enterar el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) el cual es el impuesto indirecto más importante del país. El tributo antes mencionado grava 4 actividades las cuales en caso de encontrarse en alguna de ellas se deberá de calcular y pagar el impuesto respectivo. Las actividades antes mencionadas de acuerdo con el numeral 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2021) son: I) Enajenación de bienes, II) Prestación de servicios independientes, III) otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y en último punto, pero no menos importante la importación de bienes o servicios.

La industria alimentaria se encuentra dentro de la enajenación de bienes, la cual puede tener distintas tasas de gravamen como lo puede ser la tasa del 16% y del 0%. Es importante mencionar la importancia del gravamen del 0% que si bien aritméticamente es lo mismo que la exención y la no sujeción tributaria no lo es así de sus efectos fiscales. El último párrafo del artículo 2-A de la ley en comento (2021) menciona que los actos o actividades a los que se les aplique la tasa del 0% producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a la ley, esto quiere decir que el impuesto pagado con motivo de las erogaciones que realice el contribuyente para realizar su actividad podrá ser susceptible de acreditarse, lo que seguramente en las actividades gravadas a la tasa del 0% tendrá como consecuencia un saldo a favor del impuesto al valor agregado. El acreditamiento tiene su origen dentro del ordenamiento multicitado en su artículo 4 el cual menciona que el acreditamiento consiste en restar al impuesto acreditable la cantidad que resulte de aplicar a los valores contenidos dentro de la ley, esto quiere decir que tenemos 2 impuestos, el que se paga cuando se sitúa en los supuestos de la ley el cual se conoce como “I.V.A. acreditable” y el “I.V.A. trasladado” que es el impuesto cobrado a los contribuyentes o trasladado a los contribuyentes.

Figura 2 Determinación del Impuesto a favor o a cargo



Fuente: Elaboración propia. (2023)

La figura 5 muestra el resultado del acreditamiento del I.V.A. en términos del artículo 4 de la L.I.V.A. El resultado puede dar como consecuencia un saldo a favor o un resultado a cargo del contribuyente, si el I.V.A. pagado por el contribuyente es mayor que el I.V.A. que el contribuyente cobró, entonces tendrá como resultado un impuesto a favor. Por el contrario, si el I.V.A. que cobró el contribuyente es menor al I.V.A. que pagó el contribuyente entonces tendrá como resultado un impuesto a cargo o un impuesto por pagar al fisco federal.

De la misma manera en la que las empresas de la industria alimentaria cumplen con sus obligaciones en materia del impuesto al valor agregado y del impuesto sobre la renta, también lo hacen en materia de seguridad social cuando se sitúan dentro de los supuestos que contempla la ley de la materia. La Ley del Seguro Social (2023)

contempla 2 regímenes de aseguramiento para las personas físicas, el régimen voluntario y el obligatorio. Dentro del régimen obligatorio en el numeral 12 el ordenamiento multicitado comenta que existen 4 supuestos de aseguramiento al régimen obligatorio los cuales son: I) la personas físicas que presten un servicio remunerado, personal y subordinado a una persona física o moral de conformidad con el artículo 20 y 21 de la ley federal del trabajo, II) los socios de sociedades cooperativas, III) las personas que determine el Ejecutivo Federal a través del decreto respectivo, y; IV) Las personas trabajadoras del hogar.

Lo anterior quiere decir que cuando la empresa de la industria alimentaria tenga trabajadores deberá de asegurarlos ante el régimen obligatorio de conformidad con el arábigo 12 de la ley en comento, sin embargo; el Decreto que modifica el diverso por el que se otorgan beneficios fiscales a los patrones y trabajadores eventuales del campo (2022) publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 24 de julio de 2022 extiende la vigencia hasta el 31 de diciembre de 2024. El decreto en comento otorga estímulos fiscales para los patrones del campo, es decir que les da un descuento sobre las cuotas patronales que tengan a su cargo.

3 Implicaciones fiscales. Ejercicio de caso

Como se mencionó en líneas anteriores, los contribuyentes de la industria alimentaria pueden tributar bajo distintos regímenes fiscales y a continuación se hacen algunos ejemplos de las implicaciones fiscales que representaría en cada una de las situaciones.

En el Municipio de Acaxochitlán en el Estado de Hidalgo, existe una empresa la cual se dedica a preparar barbacoa empacada al alto vacío y la cual puede ser enajenada en 2 supuestos, el primero de ellos se enajena a tiendas de conveniencia para que estas a su vez las vendan al consumidor final, en el segundo supuesto la empresa directamente lo vende al consumidor final.

La ley del Impuesto al Valor Agregado (2021) en el arábigo 1 nos habla de las actividades que son sujeto del impuesto y en este ejemplo nos situamos en la fracción I la cual se refiere a la enajenación de bienes, el arábigo en comento menciona que la tasa aplicable será del 16%, así mismo en el numeral 2-A de la multicitada ley menciona a que actos se les aplicará la tasa del 0% y en el último párrafo de la fracción primera del artículo 2-A reza lo siguiente:

“Se aplicará la tasa del 16% a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que

se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio”

En este mismo tenor de ideas el último párrafo del artículo en comento menciona lo siguiente: “Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley.”.

Las repercusiones legales para la empresa que enajena este tipo de alimentos son distintas de acuerdo con el supuesto en el que se encuentre y de acuerdo con los artículos mencionados anteriormente, los supuestos pueden ser los siguientes:

3.1 Impuesto al Valor Agregado

En el ejercicio fiscal 2023 una persona moral del régimen general de la industria alimentaria que tiene 10 socios y se dedica a la venta de borregos y además maquila el borrego y vende barbacoa al alto vacío, tuvo los siguientes ingresos, venta de borrego \$ 3´000,000 de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado. (Tres millones de pesos 00/100 m.n.). Venta de barbacoa a tiendas de conveniencia \$ 250,000 (doscientos cincuenta mil pesos 00/100), los cuales se encuentran totalmente pagados. Para poder realizar esa operación incurrió en los siguientes gastos: sueldos \$ 300,000 pesos, compra de ganado \$ 2´500,000 pesos a otra persona moral del régimen general de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado, empaques 25,000 pesos. Con los datos mencionados anteriormente y de acuerdo con la figura 5 se determina el impuesto al valor agregado.

Tabla 5 Acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado.

CONCEPTO	IMPORTE
Impuesto causado venta de ganado	\$ 0.00
Impuesto causado ventas tienda de conveniencia.	\$ 0.00
Impuesto Acreditable por los gastos efectuados	\$ 0.00
Impuesto a favor o a cargo	\$ 0.00

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Se puede observar en la tabla 5 y aplicando el procedimiento de la figura 5 que el impuesto pagado por el contribuyente fue en cantidad de \$ 0.00 (cero pesos m.n.) y a este valor le restamos el impuesto que el contribuyente cobró motivo de su actividad, el cual fue en cantidad \$ 0.00 (cero pesos m.n.) por lo que el resultado es de \$ 0.00 (cero pesos m.n.). Esto significa que el contribuyente no tuvo en ese periodo un impuesto a favor o a cargo. El resultado varía si el contribuyente vende directamente al consumidor final o a la tienda de conveniencia, esto debido a que en caso de vender

directamente a la tienda de conveniencia el producto causa un I.V.A. a la tasa del 16% además de que los gastos mencionados en el ejercicio eran erogaciones que no generan un I.V.A. a la tasa del 16%.

Las implicaciones legales de encontrarse en uno u otro supuesto es la causación del impuesto al valor agregado a una tasa del 16% o del 0% según sea el caso, así mismo la implicación en el caso de actos que se encuentren dentro de la tasa del 0% resulta en que el I.V.A. pagado de acuerdo con la figura 05 podría resultar en un saldo a favor el cual puede ser susceptible de pedir en devolución o de acreditar en meses posteriores contra el impuesto que salga a cargo. Por otro lado, si se causa un impuesto a la tasa del 16% y de acuerdo con la misma figura, es probable que el impuesto que resulte sea un impuesto a cargo del contribuyente.

3.2 Impuesto sobre la renta.

Respecto del Impuesto Sobre la Renta (2021) en líneas anteriores se mencionaron algunos de los supuestos en los cuales podrían tributar un contribuyente que se dedique a la industria alimentaria. Algunos de los regímenes fiscales para las personas morales son los siguientes:

1. Régimen general de las personas morales.
2. Régimen simplificado de confianza de las personas morales.
3. Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

Respecto de las personas físicas son:

1. Régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales.
2. Régimen simplificado de confianza.
3. Régimen de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

En el caso del impuesto sobre la renta, tenemos distintos regímenes fiscales en los cuales se puede tributar en caso de ser persona física y otros en el caso de ser persona moral. Algunos de estos regímenes fiscales son de manera obligatoria y otros son opcionales, todo depende de la situación de cada contribuyente, es necesario hacer un análisis de la empresa para saber cuál es el que más le conviene.

Para efectos del presente trabajo comenzaremos con los regímenes de las personas morales, partiendo inicialmente con el régimen general de las personas morales y el planteamiento es el siguiente: En el ejercicio fiscal 2023 una persona moral del régimen general de la industria alimentaria que tiene 10 socios y se dedica a la venta de borregos y además maquila el borrego y vende barbacoa al alto vacío, tuvo los siguientes ingresos, venta de borrego \$ 3'000,000 de los cuales son 80 % a crédito y

20% de contado. (Tres millones de pesos 00/100 m.n.). Venta de barbacoa a tiendas de conveniencia \$ 250,000 (doscientos cincuenta mil pesos 00/100), los cuales se encuentran totalmente pagados. Para poder realizar esa operación incurrió en los siguientes gastos: sueldos \$ 300,000 pesos, compra de ganado \$ 2'500,000 pesos a otra persona moral del régimen general de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado, empaques 25,000 pesos. Con los datos mencionados anteriormente calcularemos el ISR del ejercicio.

3.2.1 Impuesto Sobre la Renta de las personas morales.

3.2.1.1 Impuesto Sobre la Renta de las personas morales. (Regimen General)

De conformidad con la ley del Impuesto Sobre la Renta en el régimen general se acumulan los ingresos aun cuando no estén pagados, lo anterior con fundamento en el arábigo 17 de ley del impuesto sobre la renta (2021) el cual nos menciona el momento en el cual se considera que se obtienen los ingresos, para esos efectos se consideran 3 supuestos, el primero cuando se expida el comprobante fiscal que ampara la operación, el segundo cuando se envíe o se entregue materialmente el bien o se preste el servicio y por último pero no menos importante cuando se cobre o sea exigible el pago total o parcial de la contraprestación pactada. En este mismo orden de ideas los gastos son deducibles en algunos supuestos aún y cuando no se hubiesen pagado, lo anterior con fundamento en el numeral 27 fracción VIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2021) el cual nos menciona cuales son las deducciones que no se consideran hasta el momento en el que se paguen es decir que las que no se encuentran en ese supuesto sí son deducibles aun cuando no se hubiesen pagado.

Tabla 6 Calculo I.S.R. Anual Personas Morales Régimen General.

CONCEPTO	IMPORTE
"A" INGRESOS ACUMULABLES	3'250,000
"B" (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS	2'825,000
"C= A-B" (=) RESULTADO FISCAL	425,000
"D" TASA DEL IMPUESTO	30%
"E= C*D" ISR DEL EJERCICIO	127,500

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

3.2.1.2 Régimen simplificado de confianza de personas morales.

Partiendo de los mismos datos que se proporcionaron anteriormente se calculara el Impuesto Sobre la Renta para una persona moral del régimen simplificado de confianza (RESICO). Recordando que el artículo 207 de la ley del impuesto sobre la renta menciona que los ingresos se consideran acumulables en el momento en el que

sean efectivamente percibidos, es decir que cuando las operaciones se encuentran a crédito no se acumulan para efectos del impuesto sobre la renta. De igual manera al no estar pagado al 100% las erogaciones no se pueden hacer deducibles, esto con fundamento en el numeral 210 en su fracción I, el cual menciona que uno de los requisitos de las deducciones en este régimen es que se encuentren efectivamente erogadas en el ejercicio en que se trate.

En la tabla 8 se observa que la persona moral que tributa bajo el régimen simplificado de confianza de las personas morales no acumula la totalidad de los ingresos facturados en el año, solo es ingreso acumulable la parte que ha sido efectivamente cobrada. Algo totalmente contrario al régimen general que se pudo observar en el ejercicio anterior en el cual se acumula toda la contraprestación y se deduce todo lo erogado dependiendo de los supuestos, esto último de conformidad con el artículo 17 de Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Tabla 7 I.S.R. Anual Régimen Simplificado de Confianza.

CONCEPTO	IMPORTE
<i>"A" INGRESOS ACUMULABLES</i>	850,000
<i>"B" (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS</i>	500,000
<i>"C= A-B" (=) RESULTADO FISCAL</i>	350,000
<i>"D" TASA DEL IMPUESTO</i>	30%
<i>"E= C*D" ISR DEL EJERCICIO</i>	105,000

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

3.2.1.3 Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

Con los datos de ingresos y deducciones mencionados anteriormente, pero tributando bajo el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras (AGAPES), los cálculos del impuesto del ejercicio serían de la siguiente manera:

Tabla 8 I.S.R. Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesquera.

CONCEPTO	IMPORTE
“A” INGRESOS COBRADOS	850,000
“A.1” (-) INGRESOS EXENTOS	850,000
“A.2” INGRESOS GRAVADOS	0,000
“B” (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS (GASTOS)	0,000
“B.1” (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS (COMPRAS)	500,000
“C= A-B-B.1” (=) RESULTADO FISCAL	(500,000)
“D” TASA DEL IMPUESTO	30%
“E= C*D” ISR DEL EJERCICIO	0,000

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

En el caso de las personas morales que tributan en este régimen tiene ciertas facilidades que la ley les permite, independiente de las que se les otorgan mediante el decreto de facilidades administrativas. Es indispensable para tributar en este régimen que los contribuyentes se encuentren en algunos de los supuestos del artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual reza lo siguiente:

“Artículo 74. Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente Capítulo, los siguientes contribuyentes: I. Las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, las sociedades cooperativas de producción y las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a dichas actividades. II. Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, así como las sociedades cooperativas de producción que se dediquen exclusivamente a dichas actividades”

Este tipo de contribuyentes tiene ciertos beneficios fiscales como lo son la exención del ISR hasta por un momento anual de 20 UMA elevadas al año por cada uno de los socios o asociados sin exceder de 200 veces el valor de la UMA, dicha exención no le es aplicable a ejidos y comunidades, otro estímulo es la reducción del 30% de la tasa del ISR es decir que su tasa es del 21% en lugar del 30% como las demás personas morales.

3.2.2 Personas Físicas

3.2.2.1 De los ingresos por actividades empresariales y profesionales.

El ejercicio mencionado anteriormente pero aplicado a las personas físicas del llamado “régimen general” quedaría de la siguiente manera: persona física del régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales coloquialmente conocido como el “régimen general de las personas físicas” se dedica a la venta de borregos y además maquila el borrego y vende barbacoa al alto vacío, tuvo los siguientes ingresos, venta de borrego \$ 3'000,000 de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado. (Tres millones de pesos 00/100 m.n.). Venta de barbacoa a tiendas de conveniencia \$ 250,000 (doscientos cincuenta mil pesos 00/100), los cuales se encuentran totalmente pagados. Para poder realizar esa operación incurrió en los siguientes gastos: sueldos \$ 300,000 pesos, compra de ganado \$ 2'500,000 pesos a otra persona moral del régimen general de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado, empaques 25,000 pesos. Con los datos mencionados anteriormente calcularemos el ISR del ejercicio.

Tabla 9 Calculo I.S.R. anual personas físicas con actividades empresariales y profesionales.

CONCEPTO	IMPORTE
“A” VENTAS GANADO	3'000,000
“A.1” INGRESOS ACUMULABLES (GANADO)	600,000
“A.2” INGRESOS ACUMULABLES (BARBACOA)	250,000
“A.3” TOTAL INGRESOS ACUMULABLES	850,000
“B” (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS	825,000
“C= A3-B” (=) RESULTADO FISCAL	25,000
ISR, PROCEDIMIENTO ARTICULO 152	1,333.3
LISR	
UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS	23,666.7

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

3.2.2.2 Del régimen simplificado de confianza para las personas físicas.

En el caso del régimen simplificado de confianza (RESICO) no está permitido se resten las erogaciones estrictamente indispensables para la realización de la actividad del contribuyente, sin embargo, la tasa impositiva que se aplica es mucho menor que la tasa del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para pagos provisionales o en su defecto la del numeral 152 del mismo ordenamiento para la declaración anual. Manejando los mismos datos del párrafo anterior, el procedimiento sería el siguiente:

Tabla 10 Cálculo I.S.R. anuales personas físicas del régimen simplificado de confianza.

CONCEPTO	IMPORTE
"A" VENTAS GANADO	3'000,000
"A.1" INGRESOS ACUMULABLES (GANADO)	600,000
"A.2" INGRESOS ACUMULABLES (BARBACOA)	250,000
"A.3" TOTAL INGRESOS ACUMULABLES	850,000
"B" (*) TASA ARTICULO 113 - E	2.5%
"C" = IMPUESTO A CARGO	21,250

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Si bien es cierto que aparentemente la tasa del ISR es más pequeña en el régimen simplificado de confianza, eso no significa que la tasa impositiva del ISR sea menor, es común escuchar que el régimen simplificado de confianza es el mejor régimen para personas de ingresos no mayores a los 3.5 millones de pesos al año, sin embargo, como se pudo observar, en este caso la tasa efectiva del ISR es menor en el régimen general que en el régimen simplificado de confianza. Es indispensable hacer un análisis del contribuyente para saber cuál es el régimen que más le conviene.

3.2.2.3 De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (asimilación a sueldos y salarios).

En este mismo orden de ideas también podría tributar mediante el régimen de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, esto de conformidad con el arábigo 94 de la Ley del impuesto sobre la renta. Es indispensable recordar el numeral 16 del Código Fiscal de la Federación el cual menciona las actividades empresariales, dentro de ellas se encuentran las comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesca y silvícolas, las comerciales son mejor descritas dentro del numeral 75 del código de comercio. El arábigo 94 de la ley de renta menciona cuales son los supuestos que se asimilan a sueldos y salarios para efectos del impuesto sobre la renta, la fracción VI del artículo en comento reza lo siguiente:

(...)

VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

Dicho lo anterior y con fundamento en la fracción VI del numeral 94 de la ley del impuesto sobre la renta, las actividades empresariales que se realicen pueden ser susceptibles de asimilación a sueldos y salarios. De conformidad con el mismo artículo estos deben comunicar por escrito a la persona que les efectúe el pago que se opta por pagar el impuesto en términos del capítulo del régimen en comento. En este mismo orden de ideas el numeral 96 del multicitado ordenamiento menciona que quienes hagan pagos por concepto del capítulo de “sueldos y salarios” están obligados a efectuar retenciones y enterarlas. Con los datos del ejemplo mencionado anteriormente, los cálculos serían los siguientes:

Tabla 11 Cálculo I.S.R. anuales personas físicas (asimilación a sueldos y salarios).

CONCEPTO	IMPORTE
<i>“A” VENTAS GANADO</i>	3'000,000
<i>“A.1” INGRESOS ACUMULABLES (GANADO)</i>	600,000
<i>“A.2” INGRESOS ACUMULABLES (BARBACOA)</i>	250,000
<i>“A.3” TOTAL INGRESOS ACUMULABLES</i>	850,000
<i>ISR, PROCEDIMIENTO ARTICULO 152 LISR</i>	212,850.81
<i>UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS</i>	637,149.19

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Es importante mencionar que en la vida práctica los casos son bastante particulares y no se aplica el mismo procedimiento a todos los contribuyentes por lo cual es necesario analizar cada uno de los casos con sus particularidades para saber cuál es el régimen que más le conviene al contribuyente para pagar lo justo y correcto de impuestos. A continuación, y para efectos del ejercicio elaborado con antelación, se muestra un comparativo de las bases gravables, deducciones autorizadas, así como el ISR causado en cada uno de los regímenes fiscales.

Tabla 12 Comparación calculo ISR entre los distintos regímenes fiscales.

	Personas Morales Regimen General	Personas Morales RESICO	Personas Morales AGAPE S	Personas Físicas regimen general	Personas Físicas RESICO	Personas Físicas sueldos y salarios
Ingreso acumulable	\$3'250,000	\$850,000	\$0.00	\$850,000	\$850,000	\$850,000
Deducción Autorizada	\$2'825,000	\$500,000	\$0.00	\$825,000	\$0.00	\$0.00
ISR Causado	\$127,500	\$105,000	\$0.00	\$1,333.33	\$21,250	\$212,851

Fuente elaboración propia (2023)

La tabla 13 muestra que para un contribuyente del sector alimentario que tributa bajo la figura de una persona moral, es mejor tributar bajo el régimen de las AGAPES, esto debido a que no tiene ingresos acumulables y por consiguiente tampoco tiene un ISR a cargo lo cual lleva a un ahorro de \$127,500.00 (ciento veintisiete mil quinientos pesos) en comparación con e régimen general de las personas morales. En el caso de las personas físicas el mejor régimen es el de las personas físicas del régimen general el cual causó un I.S.R. menor en cantidad de \$19,916.67 (diecinueve mil novecientos dieciséis pesos 67/100 m.n.) respecto del régimen simplificado de confianza.

Tabla 13 Comparación I.V.A. causado entre los distintos regímenes fiscales.

	Personas Morales Regimen General	Personas Morales RESICO	Personas Morales AGAPE S	Personas Físicas regimen general	Personas Físicas RESICO	Personas Físicas sueldos y salarios
Impuesto cobrado	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	N/A
Impuesto pagado	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	N/A
I.V.A. Causado	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	N/A

Fuente elaboración propia (2023)

Respecto del Impuesto al Valor Agregado en cualquiera de los escenarios se causó un impuesto a la tasa del 0% y las erogaciones pagadas no nos daban el beneficio de poder acreditar algún importe que diera como resultado la generación de un impuesto a cargo.

4 Conclusiones y/o recomendaciones

Del estudio fiscal de la industria alimentaria respecto de sus diversas formas de tributación se concluye que los contribuyentes que desarrollan este tipo de actividades pueden vender sus productos como una persona física o una persona moral, y a su vez cada una de estas personas puede tributar en distintos regímenes fiscales para el pago del Impuesto Sobre la Renta. Es necesario hacer un análisis completo de la empresa para determinar el régimen correcto de tributación y que a su vez le permita disfrutar de los beneficios fiscales que brinda la legislación. De igual manera también tendrán que calcular el Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, es necesario analizar si la enajenación de la mercancía se hará directamente al consumidor final o se hará a través de un intermediario como lo puede ser una tienda de conveniencia, esto con la finalidad de determinar si el impuesto que causa la enajenación de estos productos se encuentra a una tasa del 16% o del 0%.

Con lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta se tienen 6 regímenes fiscales en los cuales puede tributar el contribuyente, 3 pertenecen a las personas físicas y 3 a las morales. Dentro de las personas morales se encuentra el régimen general, el régimen simplificado de confianza para las personas morales y el régimen para las de AGAPES. Los 3 regímenes fiscales de personas morales tienen tratamientos totalmente distintos, sin embargo la mejor opción para una persona de la industria alimentaria que se dedica a la transformación del ganado y la comercialización del producto derivado de la transformación del animal en un producto terminado es el régimen de AGAPES, lo anterior debido a que tiene exenciones de ingresos respecto del número de socios, en caso de exceder de la exención las compras son 100% deducibles y los gastos lo serán en la proporción en la que los ingresos gravados representen del total de los ingresos, en caso de salir un impuesto a cargo se tiene un estímulo fiscal el cual consiste en la reducción del 30% de la tasa de ISR para quedar en un 21% en lugar de 30% como la mayoría de las personas morales que pagan sus impuestos como una persona moral.

De igual manera se tiene 3 regímenes fiscales para personas físicas como lo es el de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, el régimen simplificado de confianza y el de sueldos y salarios. Una vez analizada la información en los distintos regímenes fiscales de persona física se puede determinar que la manera menos viable de pagar el ISR es asimilar una actividad empresarial a sueldos y salarios, que si bien la ley permite este tipo de esquema no es recomendable debido a que genera un impuesto de \$212,851 mientras que el régimen simplificado de confianza genera un impuesto sobre la renta de \$21,250. Sin embargo, el mejor régimen para pagar el impuesto como persona física es el régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales o mejor conocido como el régimen general de las personas físicas, el cual generó un Impuesto Sobre la Renta de

\$1,333.33 lo cual representa un ahorro de \$211,517.67 comparado con la asimilación de sueldos y salarios. Por otro lado, las personas morales que tributan bajo el régimen general causaron un impuesto sobre la renta de \$ 127,500, este régimen es el más oneroso y el mejor régimen es el de AGAPES con un ahorro de \$ 127,500 frente al régimen general.

Es obligación de los asesores en el ejercicio de la profesión, mantenerse capacitados para lograr que los contribuyentes contribuyan mediante el correcto cálculo de nuestros impuestos a la Federación, los Estados y Municipios en los que residan y para ello es indispensable analizar de manera integral las operaciones de la empresa lo cual conllevará a elegir el régimen idóneo para su tributación y correcto cálculo de los impuestos.

5 Bibliografía

- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (Mayo). *Modelo de Código Tributario*. Panamá: 2015.
- Código Fiscal de la Federación (C. F. F.), Reformado, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 12 de noviembre de 2021*. (2021).
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (C.P.E.U.M.), Reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 6 de junio de 2023. (2023).
- Constitución Política del Estado de Hidalgo (C.P.E.H.), reformada, Periódico Oficial del Estado de Hidalgo (P.O.E.H.), 7 de septiembre de 2021. (2021).
- Decreto que modifica el diverso por el que se otorgan beneficios fiscales a los patrones y trabajadores eventuales del campo, publicado el 24 de julio de 2007. (20 de diciembre de 2022).
<https://www.dof.gob.mx>. Obtenido de
https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5675132&fecha=20/12/2022#gsc.tab=0
- González, A. J. (2017). *Curso de Derecho Tributario*. Ciudad de México: taxxx editores. Recuperado el 4 de septiembre de 2023
- Instituto de Información Estadística y Geográfica de Jalisco. (2023). <https://iieg.gob.mx>. Obtenido de https://iieg.gob.mx/ns/?page_id=15087
- Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática. (23 de mayo de 2022). Obtenido de chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/buletines/2022/enoen/enoe_ie2022_05_Hgo.pdf
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (L.I.V.A.), reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 12 de noviembre de 2021. (2021).
- Ley del Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.), reformado, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 12 de noviembre de 2021. (2021).
- Ley del Seguro Social, (L.S.S.), reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 01 de diciembre de 2023. (2023).
- Malagie et al. (1998). *Encyclopaedia of Occupational Health and Safety, fourth edition*. España: Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales Subdirección General de Publicaciones. Recuperado el 2023
- Naciones Unidas. (26 de Junio de 1945). <https://www.un.org/es>. Obtenido de <https://www.un.org/es/about-us/un-charter/chapter-9>
- Naciones Unidas. (2023). <https://www.un.org>. Obtenido de <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/objetivos-de-desarrollo-sostenible/>
- Organización de las Naciones Unidas. (6 de Julio de 2022). www.who.int. Recuperado el 25 de septiembre de 2023, de <https://www.who.int/es/news/item/06-07-2022-un-report--global-hunger-numbers-rose-to-as-many-as-828-million-in-2021>
- Possehl. (2020). <https://www.possehl.mx/>. Obtenido de <https://www.possehl.mx/>
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, (R.L.I.V.A.) reformada, Diario Oficial de la Federación, (D.O.F.), 25 de septiembre de 2014. (2014).
- Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural. (2018). Obtenido de chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.agricultura.gob.mx/sites/default/files/sa_garpa/document/2020/03/19/1902/19032020-informe-evaluacion-2016-2018.pdf
- Secretaría de Economía. (2019). <https://www.economia.gob.mx/>. Obtenido de <https://www.economia.gob.mx/>
- Sistema de Información Georreferenciada de Hidalgo. (2023). <http://sigeh.hidalgo.gob.mx>. Obtenido de <http://sigeh.hidalgo.gob.mx/pags/mapas/infografias/>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (1976). En *Semanario Judicial de la Federación Volumen 91-96* (pág. 172).
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (1997). En *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* (pág. 78).
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2008). En *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación* (pág. 1392). Obtenido de <https://sjf2.scjn.gob.mx/listado-resultado-tesis>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2018). En *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*. (pág. 848).

6 Copia de la carta de aceptación de publicación de la investigación científica



Comité Editorial
Maestría en Gestión Fiscal

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

PROMOVRIENDO ENTIDADES ECONÓMICAS
RESILIENTES Y SOSTENIBLES.

CARTA DE ACEPTACIÓN

San Agustín Tlaxiaca, Hgo., 14 de junio de 2024

Estimados Víctor Manuel Rivera Peña, Heriberto Moreno Islas, Alma Delia Román Gutiérrez, Saúl Hernández Dorantes, Aura Paulina Flores Barrera, Aidé Maricel Carrizal Alonso

Nos complace informarle que su trabajo titulado “Tratamiento integral de la industria alimentaria. Caso Municipio Acaxochitlán, Hidalgo” ha sido ACEPTADO para formar parte del libro seriado continuo y arbitrado titulado “Tópicos de investigación contable. Promoviendo entidades económicas resilientes y sostenibles” en su Serie Fiscal.

El capítulo de su libro ha cumplido satisfactoriamente el proceso de evaluación científico – académico, llevado a cabo mediante el sistema de doble ciego por árbitros nacionales expertos en el área y externos a las instituciones que avalan la publicación. Estos árbitros recomendaron la publicación del capítulo, resultado de la investigación, dado que aprobó aspectos como la calidad del contenido, originalidad, presentación y estructura, actualidad de las referencias bibliográficas y consideraciones éticas tras la verificación de los soportes asociados al mismo.

Confiamos en que su participación seguirá enriqueciendo el contenido de nuestro libro y fomentando el desarrollo de entidades económicas resilientes y sostenibles.

Agradecemos su contribución y esperamos seguir colaborando en futuras ediciones.

Atentamente

DRA. TERESA DE JESÚS VARGAS VEGA
PRESIDENTE DEL COMITÉ EDITORIAL

Copia: Archivo

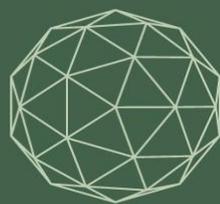
Circuito la Concepción Km 2.2, Col. San Juan
Tilcuautla, San Agustín Tlaxiaca, Hidalgo,
México; C.P. 42160
coordinador.libros@gmail.com

VOL. 1

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN **CONTABLE**



**PROMOVIENDO ENTIDADES ECONÓMICAS
RESILIENTES Y SOSTENIBLES.**



AUTORES.

TERESA DE JESÚS VARGAS VEGA
HERIBERTO MORENO ISLAS
SERGIO DEMETRIO POLO JIMÉNEZ
FLOR DE MARÍA MENDOZA AUSTRIA

VOL. 1 TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

© D.R. 2024 Tópicos de investigación contable. Promoviendo entidades económicas resilientes y sostenibles.

© D.R. 2024, Editorial Colegio de Ciencias y Artes de Tabasco

© Ediciones CCAT

1ª edición, 2024

Compiladores

Teresa de Jesús Vargas Vega

Heriberto Moreno Islas

Sergio Demétrio Polo Jiménez

Eleazar Villegas González

Aide Maricel Carrizal Alonso

Diseño y diagramación

Fernando Benítez Leal

Dirección Editorial

Ricardo Ávila Alexander

Cristopher Antonio Muñoz Ibáñez

Diseño de Imagen

Daniel Jiménez Hernández

Protegemos los derechos de autor y editor

ISBN: 978-607-69752-6-8

El presente *e-libro* se ha elaborado con el propósito de difundir la ciencia contable: abordada desde los diferentes sectores implicados, como parte de una labor en pro de la investigación científica impulsada por el Instituto de Ciencias Económico Administrativas, de la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo (UAEH).

Ediciones Colegio de Ciencias y Artes de Tabasco
COLEGIO DE CIENCIAS Y ARTES DE TABASCO AC
Número de RENIECYT: 1800872
colegio.ciencias@yahoo.com.mx



CONTENIDO

PRÓLOGO	1
IMPLICACIONES FISCALES PARA EL SUBSECTOR DE FABRICACIÓN DE BOLSAS Y PELÍCULAS DE PLÁSTICO FLEXIBLE	2
ESTUDIO DE LA BASE GRAVABLE DE LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE EQUIPOS DE ENERGÍAS LIMPIAS EN HIDALGO, MÉXICO	21
TRATAMIENTO INTEGRAL DE LA INDUSTRIA ALIMENTARIA	40
TRATAMIENTO INTEGRAL FISCAL DEL TRANSPORTE TERRESTRE COLECTIVO DE PERSONAS EN EL ESTADO DE MÉXICO 2023	55

CAPÍTULO 3

TRATAMIENTO INTEGRAL DE LA INDUSTRIA ALIMENTARIA *Comprehensive treatment of the food industry*

Víctor Manuel Rivera Peña, Heriberto Moreno Islas, Alma Delia Román Gutiérrez, Saúl Hernández Dorantes, Aura Paulina Flores Barrera, Aide Maricel Carrizal Alonso

Abstract:

Mexican citizens, it is our duty to contribute to public spending in a proportional and equitable manner as provided by law. Following these fundamental principles has the first consequence of maintaining healthy finances within economic entities and as a second point, but no less important, the collection by the State to be able to provide us with the necessary services as inhabitants, as well as support for the compliance with the sustainable development objectives and goals of the United Nations Organization. In order to contribute proportionally and equitably, it is our duty as advisors to know the different regulations in order to provide the best guidance to companies in the exercise of compliance with their tax obligations. The lines shown below give us a little light regarding taxpayers who are dedicated to the food industry, who in order to comply with their tax obligations can be placed in different cases, in an enunciative but not limiting way, they are carried out out some of the assumptions in which a contributor to this important industry such as the food industry could be found.

Keywords: Taxes, food industry, Income Tax, Value Added Tax

Resumen:

Como ciudadanos mexicanos es nuestro deber contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa en la que disponen las leyes. Seguir estos principios fundamentales tiene como consecuencia en primer punto mantener finanzas sanas dentro de los entes económicos y como segundo punto, pero no por eso menos importante, la recaudación por parte del Estado para poder brindarnos los servicios necesarios como habitantes, así como el apoyo al cumplimiento de los objetivos y metas de desarrollo sostenible que tiene la Organización de las Naciones Unidas. Para lograr contribuir de manera proporcional y equitativa es nuestro deber como asesores conocer los distintos ordenamientos para poder dar la mejor orientación a las empresas en el ejercicio del cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Las líneas que se muestran a continuación nos dan un poco de luz respecto de los contribuyentes que se dedican a la industria alimentaria, los cuales para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales se pueden situar en distintos supuestos, de manera enunciativa más no limitativa se llevan a cabo algunos de los supuestos en los cuales se podría encontrar un contribuyente de esta industria tan importante como lo es la alimentaria.

Palabras Clave: Impuestos, industria alimentaria, Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al valor agregado.

Introducción

Es indispensable como ciudadanos mexicanos que paguemos contribuciones para que el Estado pueda brindarnos servicios como educación, seguridad, energía eléctrica, infraestructura en las carreteras etc. Para que todo esto pueda llevarse a cabo los ciudadanos cooperamos con el pago de “contribuciones”, este término puede sonar ambiguo, sin embargo, el Código Fiscal de la Federación en su numeral 2 menciona que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. Dentro estos conceptos el que más recauda son los impuestos. Nuestra Carta Magna en su artículo numero 31 fracción IV menciona que es obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público de la Federación, Estados, Ciudad de México y Municipios en que residamos, de la manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes. En las siguientes líneas desarrollaremos como una empresa del sector alimentario puede hacer el pago de los impuestos siguiendo estos principios constitucionales como lo son la proporcionalidad y equidad. En la vida cotidiana en el ejercicio de la profesión se pueden presentar distintos escenarios tributarios para un contribuyente, es nuestro deber como asesores informar de manera correcta a los contribuyentes para que paguen de manera correcta sus impuestos en un marco de legalidad así como conocer los distintos regímenes fiscales en los cuales puede tributar un contribuyente, si le conviene tributar como una persona natural mejor conocida como persona física o como una persona jurídica mejor conocida como una persona moral.

Conceptos Generales de la industria

La necesidad de alimentarnos es tan antigua como el primer hombre en la tierra, el hombre primitivo comenzó a tener la necesidad de alimentarse, y obtenía la materia prima al cazar a los animales que comería, después con el descubrimiento del fuego comenzó a observar que se podía cocer la carne y de esta manera se preservaba durante más tiempo. A lo largo de los años uno de los objetivos en los alimentos y posiblemente el principal, ha sido poder preservar los alimentos por más tiempo, para posteriormente poder consumirlos. La industria alimentaria ha evolucionado como muchas de las cosas en nuestra vida cotidiana, actualmente podría decirse que el génesis de la industria comienza con la cosecha de los alimentos que se utilizarán posteriormente, la crianza de los animales que se han de sacrificar para nuestro consumo. Para Malagié et al (1998), es un conjunto de actividades industriales dirigidas al

tratamiento, la transformación, la preparación, la conservación y el envasado de productos alimenticios (observar la tabla 01 “clasificación de la industria alimentaria”). Es incuestionable que el uso de las tecnologías dentro de este sector tan importante ha ayudado para que podamos optimizar los procedimientos dentro del sector, así como para poder preservar por mayor tiempo los alimentos que posteriormente habremos de consumir. Actualmente la población mundial es de casi 8 mil millones de personas en el orbe, lo que significa que la industria alimentaria debe abastecer a toda esta población, según datos de la Organización de las Naciones Unidas, (2022) hasta 2021 existían 828 millones de personas con hambruna en el mundo, es decir que la industria alimentaria no abarca a casi el 10% de la población mundial.

De acuerdo con información publicada por la empresa POSSEHEL (2020) la industria alimentaria en México ha empleado 4 millones de personas en poco más de 216 mil unidades económicas registradas en el directorio estadístico nacional de unidades económicas del INEGI (2019), de acuerdo con este instituto y datos del censo económico 2019, la producción bruta fue de \$ 1.53 billones de pesos para ese año. Si bien las cifras dentro de la industria eran alentadoras no lo eran así para los trabajadores esto debido a que el salario promedio mensual informado era de \$ 4,011.00 pesos, es decir un salario diario promedio de \$ 131.94 cuando en ese año el mínimo general era de \$141.7 pesos diarios.

Tabla 1 “Clasificación de la industria alimentaria”

Industria	Materiales elaborados	Requisitos de almacenamiento	Técnicas de elaboración	Técnicas de preservación	Empaquetado de productos terminados
Elaboración y conservación de la carne	Ganado vacuno, ganado ovino, ganado porcino, aves	Cámaras refrigeradas	Sacrificio, trinchado, deshuesado, triturado, cocción	Sazonado, ahumado, refrigeración, ultracongelación, esterilización	A granel o en latas, caja de cartón
Elaboración de pescado	Todo tipo de pescado	Cámaras frigoríficas, a granel en salazón o en barriles	Descabezamiento, evisceración, fileteado, cocción	Ultracongelación, secado, ahumado, esterilización	A granel en contenedores refrigerados o en latas
Consumo de frutas y verduras	Frutas y verduras	Elaboración inmediata; las	Escaldado o cocción, triturado,	Esterilización, pasteurización,	Sacos, latas o botellas de vidrio

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

verduras	frescas	frutas pueden estabilizarse en dióxido de azufre	concentración de zumos al vacío.	secado, deshidratación, liofilización (secado por congelación)	o plástico	Fabricación de cerveza	Cebada, lúpulo	Silos, depósitos, sótanos acondicionados	Molienda de cereal, malteado, bruceaje, filtrado con filtro prensa, fermentación.	Pasteurización	Botellas, latas, barriles
Cocción en horno	Harina y otros productos secos, agua, aceites	Silos, sacos de grandes dimensiones y bolsas	Amasado, fermentación, tratamientos de superficie de laminación en el condimento.	Cocción en horno, tratamientos de superficie y empaquetado.	Empaquetado para establecimientos mayoristas, restaurantes y mercados minoristas.	Destilación y fabricación de otras bebidas	Frutas, cereales, agua carbonatada	Silos, depósitos, cubas	Destilación, mezcla, aireación	Pasteurización	Barriles, botellas, latas
Elaboración de galletas	Harina, nata, mantequilla, azúcar, fruta y condimentos	Silos, sacos de grandes dimensiones y bolsas	Mezcla, amasado, moldeo de estratificación.	Cocción en horno, tratamientos de superficie y empaquetado	Bolsas, cajas para establecimientos institucionales y minoristas	Elaboración de leche y productos lácteos	Leche, azúcar, otros ingredientes	Elaboración inmediata; elaboración posterior en cubas de maduración, cubas acondicionadas, almacén refrigerado	Desnatado, batido (mantequilla), coagulación (queso), maduración	Pasteurización, esterilización o concentración, desecación	Botellas, envolturas de plástico, cajas (queso) o a granel
Fabricación de masa	Harina, huevo	Silos	Amasado, molienda, extrusión o moldeo	Secado	Bolsas, paquetes	Elaboración de aceites y grasas	Cacahuetes, aceites, dátiles, otras frutas y cereales, grasas animales o vegetales	Silos, depósitos, almacenes refrigerados	Molienda, extracción con disolventes o vapor, filtrado con filtro prensa	Pasteurización en caso necesario	Botellas, paquetes, latas
Elaboración y refinado de azúcar	Remolacha azucarera, caña de azúcar	Silos	Trituración, maceración, concentración al vacío, centrifugado, secado.	Cocción al vacío	Bolsas, paquetes						
Fabricación de chocolate y repostería	Azúcar de cacao, grasas	Silos, sacos, cámaras acondicionadas	Tostado, molienda, mezcla, conchado, moldeo.	-	Paquetes						

Fuente: M. Malagré, G. Jensen, J.C. Graham y Donald Smith (1998)

De manera similar el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (2022) en su comunicado de prensa Núm. 277/22 de mayo 2022 menciona que en el Estado de Hidalgo al cierre del primer trimestre de 2022 el 21.4% de los subocupados trabajaban en el sector primario (ver tabla 02). Recordando que el sector primario incide considerablemente en la industria alimentaria, poco más del 20% de los subocupados en el estado de Hidalgo se encuentran contribuyendo cuando menos en “la primer línea” de la industria, esto sin considerar las demás líneas de producción como lo puede ser la transformación de la materia prima en un

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

producto terminado o semiterminado así como el consumo del producto ya sea para comer en algún establecimiento o que requiera un proceso de cocción adicional el cual se llega a realizar por lo regular en el hogar.

Tabla 2 Población subocupada

Categoría	ENOE			ENOE		
	Primer trimestre	Diferencia	Diferencia Absoluta	Primer trimestre	Diferencia	Diferencia Relativa
	2021	2022		2021	2022	
Absolutos			Relativos			
Hidalgo	154,149	134,504	-19,645	100	100	
Primario	25,637	28,841	3,204	17	21	4.8
Secundario	45,270	38,416	-6,854	29	29	-0.8
Terciario	83,128	67,247	-15,881	54	50	-3.9
No especificado	114	0	-114	0	0	-0.1

Fuente: INEGI comunicado de prensa 277/22 (2023)

De conformidad con información publicada por la Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural (2018) en el informe de evaluación 2016 – 2018, el Estado de Hidalgo cuenta con una extensión territorial de 20,846,450 de hectáreas de las cuales el 30% se dedica a la agricultura y el 20% al sector agropecuario. Este mismo informe menciona que en el año 2015 la superficie rural del Estado era de 1'186,731 hectáreas y la urbana de tan solo 211,969 hectáreas, sin embargo, la población rural representaba el 48% del total de la población. Lo anterior nos lleva a concluir que el Estado de Hidalgo depende en gran parte del sector rural el cual se dedica al sector primario. De acuerdo con la información publicada por el Sistema de Información Georreferenciada de Hidalgo (2023) en el portal del Gobierno del Estado de Hidalgo, Acaxochitlán contaba con una producción al cierre de 2021 de 343.95 toneladas de ganado bovino, 243.57 porcino, 130.58 ovino (véase tabla 03).

Tabla 3 Producción toneladas en Acaxochitlán 2021

Animal	Volumen de (toneladas)	Valor de producción (miles de pesos)
Vaca	343.95	\$ 11,184.72
Puerco	243.57	\$ 7,194.63
Oveja	130.58	\$ 6,527.92
Chivo	5.69	\$ 210.22
Gallina	73.95	\$ 2,028.83
Pavo	14.58	\$ 566.34

Fuente: SADER Cierre 2021

A mediados de la década pasada y de acuerdo con información publicada por las Naciones Unidas (2023)

los líderes mundiales adoptaron un conjunto de objetivos globales los cuales se denominan ODS por sus siglas (Objetivos de Desarrollo Sostenible). En dichos objetivos globales se tiene como meta erradicar la pobreza, proteger el planeta y asegurar la prosperidad para todos como parte de una agenda de desarrollo sostenible. Información de esta misma fuente menciona que el Consejo Nacional para la implementación de la agenda 2030 con la finalidad de lograr el desarrollo sostenible tiene la facultad de crear comisiones y grupos técnicos para el estudio de los avances y cumplimiento de los ODS, dentro de las funciones que se esperan de esta comisión, de acuerdo con este mismo portal dichas funciones son las siguientes:

1. *Estudiar el avance de las acciones públicas vinculadas a los ODS; contribuir a realizar el diagnóstico inicial de cada dimensión; revisar los indicadores vinculados a los objetivos y sus metas; y proponer fuentes de información y metodologías de datos, cuando no estén disponibles.*
2. *Revisar, analizar y consolidar los avances de las respectivas Comisiones, elaborando propuestas para conocimiento del Consejo.*
3. *Proponer la creación, coordinación y seguimiento de los Grupos de Trabajo organizados en torno a determinados objetivos específicos;*
4. *Consolidar, revisar y analizar los avances de los Grupos de Trabajo, elaborando síntesis para conocimiento del Consejo.*
5. *La elaboración de recomendaciones al Consejo para mantener o acelerar el progreso hacia el cumplimiento de las metas propuestas. Hasta el año 2030, las comisiones tendrán las funciones de contribuir a la revisión y análisis del avance en la Agenda. Junto con ello, la elaboración de recomendaciones al Consejo para mantener o acelerar el progreso hacia el cumplimiento de las metas propuestas.*

Según información publicada en el mismo portal, cada uno de los 17 objetivos tiene metas específicas que deben alcanzarse en los próximos 15 años. ¿Qué relevancia tiene esto con México? Bastante, debido a que México es parte fundadora de la Organización desde 1946. El artículo 55 inciso c) de la Carta de las Naciones Unidas (1945) reza lo siguiente:

“Con el propósito de crear las condiciones de estabilidad y bienestar necesarias para las relaciones pacíficas y amistosas entre las naciones, basadas en el respeto al principio de la igualdad de derechos y al de la libre determinación de los pueblos, la Organización promoverá: [...] c. el respeto universal a los derechos

humanos y a las libertades fundamentales de todos, sin hacer distinción por motivos de raza, sexo, idioma o religión, y la efectividad de tales derechos y libertades”

En este mismo orden de ideas el arábigo 56 del mismo ordenamiento en comento menciona lo siguiente: “Todos los Miembros se comprometen a tomar medidas conjunta o separadamente, en cooperación con la Organización, para la realización de los propósitos consignados en el Artículo 55”. Es decir que México en estricto sentido ya está trabajando en los 17 puntos que mencionan los ODS. Es indispensable abordar en estas líneas los objetivos en comento debido a que la recaudación dentro de los países es de vital importancia para trabajar en cualquier programa social que se tenga como proyecto de nación sin importar los colores del partido que gobierna. Más adelante se hablará de la actividad económica o financiera del Estado y en esta actividad es indispensable la recaudación dentro de la nación, de lo contrario es casi imposible cumplir con los objetivos, sin recaudación no se pueden tener servicios como la educación, salud, calles, alumbrado entre otros.

Marco Regulatorio

La actividad economía del Estado o actividad financiera del Estado se clasifica en 3 vertientes según lo menciona González (2017), las cuales consisten en lo siguiente:

- I. Los actos desplegados por el Estado los cuales tienen como objetivo prioritario dotarlo de recursos económicos dentro de los cuales podemos encontrar los ingresos derivados de la recaudación de los impuestos, los recursos que obtiene el Estado como producto de las ventas de sus bienes o los derivados de un empréstito.
- II. El segundo bloque de acciones se compone de 2 etapas, la primera es el cumulo de conductas estatales encaminadas a satisfacer los bienes y servicios en las necesidades que tenga la sociedad el segundo se lleva a cabo mediante erogaciones que realiza el Estado para convertir los recursos económicos en satisfactorios.

La actividad financiera del Estado se puede resumir en 3 pasos: I) Obtener ingresos, II) Administrar los ingresos y III) Aplicar los ingresos para satisfacer las necesidades de la sociedad. El Estado no puede administrar ingresos o satisfacer necesidades si no se cumple con el punto número 1, es decir con la obtención de los ingresos, ¿pero cómo obtiene estos ingresos el Estado?, los obtiene a través de la

recaudación o el cobro de lo que se le conoce en materia fiscal como las contribuciones, de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación (2021) en su artículo 2 menciona que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. De todos los conceptos mencionados con anterioridad el Estado obtiene la mayoría de los ingresos por los impuestos, los cuales se clasifican en directos e indirectos, podríamos decir que los impuestos directos van sobre la afectación positiva del patrimonio de una persona, mientras que los indirectos no los paga directamente el contribuyente que afecta su patrimonio, estos últimos se trasladan al consumidor y es este último quien los va pagando.

Es una obligación como mexicanos contribuir al gasto público, es decir a la recaudación de los ingresos del Estado, esto está contemplado dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2023) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su numeral 31, fracción IV el cual reza lo siguiente:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La Constitución Política del Estado de Hidalgo (2021) en su arábigo 12 fracción II dice:

Artículo 12.- Son obligaciones de los habitantes del Estado:

(...)

II.- Contribuir a los gastos públicos del Estado y del Municipio en que residan o tengan bienes, en la forma proporcional y equitativa que dispongan las Leyes;

Es una obligación de todos contribuir al gasto público de la Federación, así como de la Entidad Federativa en la que resida, esto se hará de manera proporcional y equitativa en que dispongan las leyes. ¿Como saber si lo que se paga es de manera proporcional? El principio de proporcionalidad según la tesis I.4o.C.26 K con número de registro 168824 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, (2008) es la capacidad económica que tienen los contribuyentes, es decir que quienes cuentan con mayores posibilidades económicas tributarán en forma

cualitativamente superior a la de quienes tienen posibilidades más reducidas.

El legislador sabiendo que los ciudadanos están obligados a contribuir al gasto público para que el Estado pueda desempeñar su actividad económica como ente recaudador, promulga leyes en las cuales se regulan los tributos. Es indispensable que todos los impuestos se contengan dentro de una ley, esto está contenido dentro del principio de reserva de ley el cual de acuerdo con la tesis P. CXLVIII/97 con número de registro 197375 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, (1997) se divide en absoluta y relativa. La materia tributaria se encuentra dentro de la reserva relativa, esto debido a que otras fuentes de la ley pueden regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa.

De igual manera las leyes que impongan esta carga a los particulares deben contener dentro de sus líneas los elementos esenciales de los impuestos, los cuales son el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago lo anterior se ratifica de acuerdo con la jurisprudencia con número de registro 232796 de Suprema Corte de Justicia de la Nación (1976) la cual reza lo siguiente:

"Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, que esté establecido por ley; sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma

cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida."

Lo anterior se robustece con lo mencionado en el arábigo 5 primero párrafo del Código Fiscal de la Federación (2021) el cual a la letra dice:

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa".

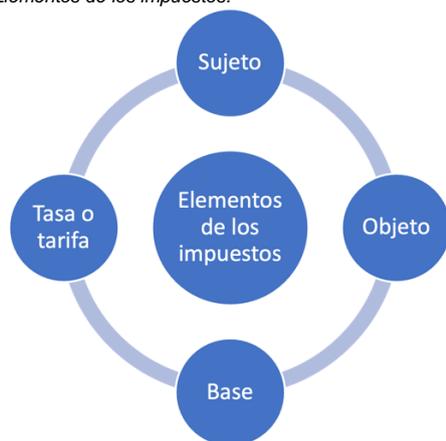
Es importante definir a que se refiere cada uno de los elementos mencionados con anterioridad, en este tenor el sujeto es la persona que debe pagar el tributo, es decir "el contribuyente", el cual puede ser una persona física o jurídica, a esta persona se le conoce como el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria. El objeto es el hecho generador del tributo en donde nace la obligación de pago del tributo, dentro de la legislación mexicana no existe una definición del hecho generador o el hecho imponible, no obstante, el arábigo 21 del Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, (2015) define el hecho generador como el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. En este mismo orden de ideas el numeral antes citado menciona que la ley podrá delimitar el hecho generador mediante la mención de supuestos de no sujeción tributaria el cual se producirá cuando el hecho realizado por el obligado al pago del tributo no se encuentre comprendido en el presupuesto legal que da origen a la obligación tributaria. Por otro lado, en ese mismo numeral menciona que además podrán existir los supuestos de exención en donde a pesar de realizarse el hecho generador, la ley exime el cumplimiento de la obligación tributaria. En este mismo orden de ideas la SCJN se ha pronunciado al respecto para no confundir la exención y la no sujeción tributarias, en la jurisprudencia 2a./J. 104/2018 (10a.) con número de registro 2018064 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2018) la cual reza que la exención es una excepción a la regla general de causación del tributo en la cual intervienen 2 normas, la primera es la que establece el hecho imponible y posteriormente una norma particular dispone que no obstante que nos encontremos en este hecho generador no se debe pagar el tributo, por otro lado la no sujeción, no causación o no objeto es un aspecto que no está inmerso en el hecho

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

imponible y por lo general no requiere de una norma que lo establezca aunque existe la posibilidad de que exista.

Otro elemento de los impuestos es la base, esta se podría definir como el importe monetario o cuantificable sobre el cual se ha de aplicar la tasa o tarifa. Éstas últimas se definen como el porcentaje que ha de aplicarse a la base para que dé como resultado la cantidad a cargo que tiene derecho a recibir el fisco federal.

Figura 1 Elementos de los impuestos.



Fuente elaboración propia (2023)

Una vez que se ha entendido que debemos contribuir para el gasto público de la federación, de los Estados y los Municipios de la manera proporcional y equitativa en la que dispongan las leyes y para contribuir de la manera antes mencionada se debe de situar la persona física o jurídica dentro del hecho generador del tributo para poder aplicar una tasa a la base la cual dará como resultado el impuesto a cargo del contribuyente que ha de pagar al fisco federal. Recordando que estos elementos deben de estar contenidos en una ley la cual nos dirá cuál será el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Estos elementos deberán estar contenidos en una ley que nos fije un impuesto directo o indirecto. En el caso de la industria alimentaria en México, el impuesto directo más importante es el Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.), el cual en el numeral 1 de Ley del Impuesto Sobre la Renta (2021) menciona lo siguiente:

Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

La ley del impuesto sobre la renta (LISR) en su artículo número 1 menciona quienes son las personas obligadas al pago del impuesto. Esta ley grava los ingresos que obtienen las personas físicas y las morales en 3 supuestos: 1 de ellos es para residentes en México y los otros 2 para residentes en el extranjero. Los residentes en México están obligados al pago del impuesto sobre la renta respecto de todos los ingresos sin importar la fuente de riqueza de donde provengan. Para los residentes en el extranjero en el primer supuesto es cuando tengan un establecimiento permanente en el país y respecto de los ingresos atribuibles al dicho establecimiento, el segundo supuesto es respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional.

El ordenamiento antes mencionado obliga a las personas físicas y las morales al pago del impuesto sobre la renta, sin embargo, no lo pagan de la misma manera las personas físicas y morales, existen diversas maneras en las que cada uno de ellos elabora el cálculo del impuesto, en algunos casos las leyes les aplican de distinta manera dependiendo de la forma en la que cada uno calcula y paga el impuesto, a esto se le conoce como régimen fiscal.

Las personas morales de la industria alimentaria pueden pagar el impuesto sobre la renta de acuerdo con el Título II de la ley, el cual se le denomina "De las personas morales" y en el argot profesional se le conoce como "el régimen general", sin embargo, también pueden tributar en el "Régimen simplificado de confianza de personas morales", de igual manera pueden hacerlo en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras". En el caso de las personas físicas la ley del impuesto sobre la renta en su título IV denominado "de las personas físicas" nos permite pagar el ISR que resulte a cargo por su actividad en la industria alimentaria tributando bajo distintos esquemas como lo son el capítulo II, sección I denominado "de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales", sección IV "del régimen simplificado de confianza", en algunos casos pueden tributar en el capítulo I denominado "de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado".

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

La Ley del Impuesto Sobre la Renta no menciona quienes son las personas morales que tributarán en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras y se limita a mencionar que serán las de derecho agrario sin mencionar cuales son esas personas morales, al respecto la Ley agraria nos da luz al respecto y menciona varias personas morales las cuales se resumen en la tabla 4.

Tabla 4 Personas morales de derecho agrario

PERSONA MORAL	FUNDAMENTO
1.- Núcleos de población ejidales o ejidos	Artículo 9
2.- Comunidades	Artículo 98
3.- Unión de ejidos	Artículo 108
4.- Asociaciones Rurales de interés colectivo	Artículo 110
5.- Sociedades de producción Rural	Artículo 111.

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

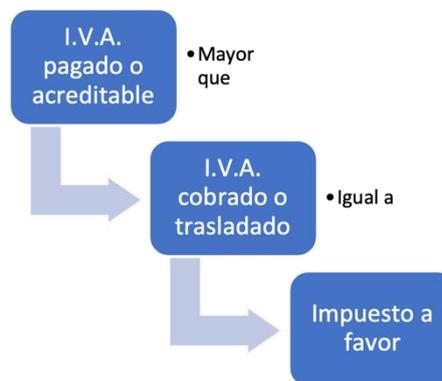
De igual manera los contribuyentes deben calcular y enterar el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) el cual es el impuesto indirecto más importante del país. El tributo antes mencionado grava 4 actividades las cuales en caso de encontrarse en alguna de ellas se deberá de calcular y pagar el impuesto respectivo. Las actividades antes mencionadas de acuerdo con el numeral 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2021) son: I) Enajenación de bienes, II) Prestación de servicios independientes, III) otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y en último punto, pero no menos importante la importación de bienes o servicios.

La industria alimentaria se encuentra dentro de la enajenación de bienes, la cual puede tener distintas tasas de gravamen como lo puede ser la tasa del 16% y del 0%. Es importante mencionar la importancia del gravamen del 0% que si bien aritméticamente es lo mismo que la exención y la no sujeción tributaria no lo es así de sus efectos fiscales. El último párrafo del artículo 2-A de la ley en comento (2021) menciona que los actos o actividades a los que se les aplique la tasa del 0% producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a la ley, esto quiere decir que el impuesto pagado con motivo de las erogaciones que realice el contribuyente para realizar su actividad podrá ser susceptible de acreditarse, lo que seguramente en las actividades gravadas a la tasa del 0% tendrá como consecuencia un saldo a favor del impuesto al valor agregado .

El acreditamiento tiene su origen dentro del ordenamiento multicitado en su artículo 4 el cual menciona que el acreditamiento consiste en restar al impuesto acreditable la cantidad que resulte de aplicar a los valores contenidos dentro de la ley, esto quiere decir que tenemos 2 impuestos, el que se paga cuando

se sitúa en los supuestos de la ley el cual se conoce como "I.V.A. acreditable" y el "I.V.A. trasladado" que es el impuesto cobrado a los contribuyentes o trasladado a los contribuyentes.

Figura 2 Determinación del impuesto a favor o a cargo.



Fuente: Elaboración propia. (2023)

La figura 5 muestra el resultado del acreditamiento del I.V.A. en términos del artículo 4 de la L.I.V.A. El resultado puede dar como consecuencia un saldo a favor o un resultado a cargo del contribuyente, si el I.V.A. pagado por el contribuyente es mayor que el I.V.A. que el contribuyente cobró, entonces tendrá como resultado un impuesto a favor. Por el contrario, si e I.V.A. que cobró el contribuyente es menor al I.V.A. que pagó el contribuyente entonces tendrá como resultado un impuesto cargo o un impuesto por pagar al fisco federal.

De la misma manera en la que las empresas de la industria alimentaria cumplen con sus obligaciones en materia del impuesto al valor agregado y del impuesto sobre la renta, también lo hacen en materia de seguridad social cuando se sitúan dentro de los supuestos que contempla la ley de la materia. La Ley del Seguro Social (2023) contempla 2 regímenes de aseguramiento para las personas físicas, el régimen voluntario y el obligatorio. Dentro del régimen obligatorio en el numeral 12 el ordenamiento multicitado comenta que existen 4 supuestos de aseguramiento al régimen obligatorio los cuales son: I) la personas físicas que presten un servicio remunerado, personal y subordinado a una persona física o moral de conformidad con el artículo 20 y 21 de la ley federal del trabajo, II) los socios de sociedades cooperativas, III) las personas que determine el Ejecutivo Federal a través del decreto respectivo, y; IV) Las personas trabajadoras del hogar.

Lo anterior quiere decir que cuando la empresa de la industria alimentaria tenga trabajadores deberá de

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

asegurarlos ante el régimen obligatorio de conformidad con el arábigo 12 de la ley en comento, sin embargo; el Decreto que modifica el diverso por el que se otorgan beneficios fiscales a los patrones y trabajadores eventuales del campo (2022) publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 24 de julio de 2007 extiende la vigencia hasta el 31 de diciembre de 2024. El decreto en comento otorga estímulos fiscales para los patrones del campo, es decir que les da un descuento sobre las cuotas patronales que tengan a su cargo.

Implicaciones fiscales. Ejercicio de caso

Como se mencionó en líneas anteriores, los contribuyentes de la industria alimentaria pueden tributar bajo distintos regímenes fiscales y a continuación se hacen algunos ejemplos de las implicaciones fiscales que representaría en cada una de las situaciones.

En el Municipio de Acaxochitlán en el Estado de Hidalgo, existe una empresa la cual se dedica a preparar barbacoa empacada al alto vacío y la cual puede ser enajenada en 2 supuestos, el primero de ellos se enajena a tiendas de conveniencia para que estas a su vez las vendan al consumidor final, en el segundo supuesto la empresa directamente lo vende al consumidor final.

La ley del Impuesto al Valor Agregado (2021) en el arábigo 1 nos habla de las actividades que son sujeto del impuesto y en este ejemplo nos situamos en la fracción I la cual se refiere a la enajenación de bienes, el arábigo en comento menciona que la tasa aplicable será del 16%, así mismo en el numeral 2-A de la multicitada ley menciona a que actos se les aplicará la tasa del 0% y en el último párrafo de la fracción primera del artículo 2-A reza lo siguiente:

“Se aplicará la tasa del 16% a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio”

En este mismo tenor de ideas el último párrafo del artículo en comento menciona lo siguiente: “Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley.”.

Las repercusiones legales para la empresa que enajena este tipo de alimentos son distintas de acuerdo con el supuesto en el que se encuentre y de acuerdo con los artículos mencionados anteriormente, los supuestos pueden ser los siguientes:

Impuesto al Valor Agregado

En el ejercicio fiscal 2023 una persona moral del régimen general de la industria alimentaria que tiene 10 socios y se dedica a la venta de borregos y además maquila el borrego y vende barbacoa al alto vacío, tuvo los siguientes ingresos, venta de borrego \$ 3'000,000 de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado. (Tres millones de pesos 00/100 m.n.). Venta de barbacoa a tiendas de conveniencia \$ 250,000 (doscientos cincuenta mil pesos 00/100), los cuales se encuentran totalmente pagados. Para poder realizar esa operación incurrió en los siguientes gastos: sueldos \$ 300,000 pesos, compra de ganado \$ 2'500,000 pesos a otra persona moral del régimen general de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado, empaques 25,000 pesos. Con los datos mencionados anteriormente y de acuerdo con la figura 5 se determina el impuesto al valor agregado.

Tabla 5 Acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado

CONCEPTO	IMPORTE
Impuesto causado venta de ganado	\$ 0.00
Impuesto causado ventas tienda de conveniencia.	\$ 0.00
Impuesto Acreditado por los gastos efectuados	\$ 0.00
Impuesto a favor o a cargo	\$ 0.00

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Se puede observar en la tabla 5 y aplicando el procedimiento de la figura 5 que el impuesto pagado por el contribuyente fue en cantidad de \$ 0.00 (cero pesos m.n.) y a este valor le restamos el impuesto que el contribuyente cobró motivo de su actividad, el cual fue en cantidad \$ 0.00 (cero pesos m.n.) por lo que el resultado es de \$ 0.00 (cero pesos m.n.). Esto significa que el contribuyente no tuvo en ese periodo un impuesto a favor o a cargo. El resultado varía si el contribuyente vende directamente al consumidor final o a la tienda de conveniencia, esto debido a que en caso de vender directamente a la tienda de conveniencia el producto causa un I.V.A. a la tasa del 16% además de que los gastos mencionados en el ejercicio eran erogaciones que no generan un I.V.A. a la tasa del 16%.

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

Las implicaciones legales de encontrarse en uno u otro supuesto es la causación del impuesto al valor agregado a una tasa del 16% o del 0% según sea el caso, así mismo la implicación en el caso de actos que se encuentren dentro de la tasa del 0% resulta en que el I.V.A. pagado de acuerdo con la figura 05 podría resultar en un saldo a favor el cual puede ser susceptible de pedir en devolución o de acreditar en meses posteriores contra el impuesto que salga a cargo. Por otro lado, si se causa un impuesto a la tasa del 16% y de acuerdo con la misma figura, es probable que el impuesto que resulte sea un impuesto a cargo del contribuyente.

Impuesto sobre la renta.

Respecto del Impuesto Sobre la Renta (2021) en líneas anteriores se mencionaron algunos de los supuestos en los cuales podrían tributar un contribuyente que se dedique a la industria alimentaria. Algunos de los regímenes fiscales para las personas morales son los siguientes:

1. Régimen general de las personas morales.
2. Régimen simplificado de confianza de las personas morales.
3. Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

Respecto de las personas físicas son:

1. Régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales.
2. Régimen simplificado de confianza.
3. Régimen de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

En el caso del impuesto sobre la renta, tenemos distintos regímenes fiscales en los cuales se puede tributar en caso de ser persona física y otros en el caso de ser persona moral. Algunos de estos regímenes fiscales son de manera obligatoria y otros son opcionales, todo depende de la situación de cada contribuyente, es necesario hacer un análisis de la empresa para saber cuál es el que más le conviene.

Para efectos del presente trabajo comenzaremos con los regímenes de las personas morales, partiendo inicialmente con el régimen general de las personas morales y el planteamiento es el siguiente: En el ejercicio fiscal 2023 una persona moral del régimen general de la industria alimentaria que tiene 10 socios y se dedica a la venta de borregos y además maquila el borrego y vende barbacoa al alto vacío, tuvo los siguientes ingresos, venta de borrego \$ 3'000,000 de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado. (Tres

millones de pesos 00/100 m.n.). Venta de barbacoa a tiendas de conveniencia \$ 250,000 (doscientos cincuenta mil pesos 00/100), los cuales se encuentran totalmente pagados. Para poder realizar esa operación incurrió en los siguientes gastos: sueldos \$ 300,000 pesos, compra de ganado \$ 2'500,000 pesos a otra persona moral del régimen general de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado, empaques 25,000 pesos. Con los datos mencionados anteriormente calcularemos el ISR del ejercicio.

Impuesto Sobre la Renta de las personas morales.

De conformidad con la ley del Impuesto Sobre la Renta en el régimen general se acumulan los ingresos aun cuando no estén pagados, lo anterior con fundamento en el arábigo 17 de ley del impuesto sobre la renta (2021) el cual nos menciona el momento en el cual se considera que se obtienen los ingresos, para esos efectos se consideran 3 supuestos, el primero cuando se expida el comprobante fiscal que ampara la operación, el segundo cuando se envíe o se entregue materialmente el bien o se preste el servicio y por último pero no menos importante cuando se cobre o sea exigible el pago total o parcial de la contraprestación pactada. En este mismo orden de ideas los gastos son deducibles en algunos supuestos aún y cuando no se hubiesen pagado, lo anterior con fundamento en el numeral 27 fracción VIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2021) el cual nos menciona cuales son las deducciones que no se consideran hasta el momento en el que se paguen es decir que las que no se encuentran en ese supuesto sí son deducibles aun cuando no se hubiesen pagado.

Tabla 6 Cálculo I.S.R. Anual Personas Morales Régimen General

CONCEPTO	IMPORTE
"A" INGRESOS	3'250,000
ACUMULABLES	
"B" (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS	2'825,000
"C= A-B" (=) RESULTADO FISCAL	425,000
"D" TASA DEL IMPUESTO	30%
"E= C*D" ISR DEL EJERCICIO	127,500

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Régimen simplificado de confianza de personas morales.

Partiendo de los mismos datos que se proporcionaron anteriormente se calculara el Impuesto Sobre la Renta para una persona moral del régimen simplificado de confianza (RESICO).

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

Recordando que el artículo 207 de la ley del impuesto sobre la renta menciona que los ingresos se consideran acumulables en el momento en el que sean efectivamente percibidos, es decir que cuando las operaciones se encuentran a crédito no se acumulan para efectos del impuesto sobre la renta. De igual manera al no estar pagado al 100% las erogaciones no se pueden hacer deducibles, esto con fundamento en el numeral 210 en su fracción I, el cual menciona que uno de los requisitos de las deducciones en este régimen es que se encuentren efectivamente erogadas en el ejercicio en que se trate.

En la tabla 8 se observa que la persona moral que tributa bajo el régimen simplificado de confianza de las personas morales no acumula la totalidad de los ingresos facturados en el año, solo es ingreso acumulable la parte que ha sido efectivamente cobrada. Algo totalmente contrario al régimen general que se pudo observar en el ejercicio anterior en el cual se acumula toda la contraprestación y se deduce todo lo erogado dependiendo de los supuestos, esto último de conformidad con el artículo 17 de Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Tabla 7 I.S.R. Anual Régimen Simplificado de Confianza

CONCEPTO	IMPORTE
"A" INGRESOS ACUMULABLES	850,000
"B" (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS	500,000
"C= A-B" (=) RESULTADO FISCAL	350,000
"D" TASA DEL IMPUESTO	30%
"E= C*D" ISR DEL EJERCICIO	105,000

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

Con los datos de ingresos y deducciones mencionados anteriormente, pero tributando bajo el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras (AGAPES), los cálculos del impuesto del ejercicio serían de la siguiente manera:

Tabla 8 I.S.R. Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras

CONCEPTO	IMPORTE
"A" INGRESOS COBRADOS	850,000
"A.1" (-) INGRESOS EXENTOS	850,000
"A.2" INGRESOS GRAVADOS	0,000
"B" (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS (GASTOS)	0,000
"B.1" (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS (COMPRAS)	500,000
"C= A-B-B.1" (=) RESULTADO FISCAL	(500,000)
"D" TASA DEL IMPUESTO	30%

"E= C*D" ISR DEL EJERCICIO

0,000

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

En el caso de las personas morales que tributan en este régimen tiene ciertas facilidades que la ley les permite, independiente de las que se les otorgan mediante el decreto de facilidades administrativas. Es indispensable para tributar en este régimen que los contribuyentes se encuentren en algunos de los supuestos del artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual reza lo siguiente:

"Artículo 74. Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente Capítulo, los siguientes contribuyentes: I. Las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, las sociedades cooperativas de producción y las demás personas morales, que se dediquen exclusivamente a dichas actividades. II. Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras, así como las sociedades cooperativas de producción que se dediquen exclusivamente a dichas actividades"

Este tipo de contribuyentes tiene ciertos beneficios fiscales como lo son la exención del ISR hasta por un momento anual de 20 UMA elevadas al año por cada uno de los socios o asociados sin exceder de 200 veces el valor de la UMA, dicha exención no le es aplicable a ejidos y comunidades, otro estímulo es la reducción del 30% de la tasa del ISR es decir que su tasa es del 21% en lugar del 30% como las demás personas morales.

Personas Físicas

De los ingresos por actividades empresariales y profesionales.

El ejercicio mencionado anteriormente pero aplicado a las personas físicas del llamado "régimen general" quedaría de la siguiente manera: persona física del régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales coloquialmente conocido como el "régimen general de las personas físicas" se dedica a la venta de borregos y además maquila el borrego y vende barbacoa al alto vacío, tuvo los siguientes ingresos, venta de borrego \$ 3'000,000 de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado. (Tres millones de pesos 00/100 m.n.). Venta de barbacoa a tiendas de conveniencia \$ 250,000 (doscientos cincuenta mil pesos 00/100), los cuales se encuentran totalmente pagados. Para poder

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

realizar esa operación incurrió en los siguientes gastos: sueldos \$ 300,000 pesos, compra de ganado \$ 2'500,000 pesos a otra persona moral del régimen general de los cuales son 80 % a crédito y 20% de contado, empaques 25,000 pesos. Con los datos mencionados anteriormente calcularemos el ISR del ejercicio.

Tabla 9 Calculo I.S.R. anual personas físicas con actividades empresariales y profesionales.

CONCEPTO	IMPORTE
"A" VENTAS GANADO	3'000,000
"A.1" INGRESOS ACUMULABLES (GANADO)	600,000
"A.2" INGRESOS ACUMULABLES (BARBACOA)	250,000
"A.3" TOTAL INGRESOS ACUMULABLES	850,000
"B" (-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS	825,000
"C= A3-B" (=) RESULTADO FISCAL	25,000
ISR, PROCEDIMIENTO ARTICULO 152 LISR	1,333.3
UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS	23,666.7

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Del régimen simplificado de confianza para las personas físicas.

En el caso del régimen simplificado de confianza (RESICO) no está permitido se resten las erogaciones estrictamente indispensables para la realización de la actividad del contribuyente, sin embargo, la tasa impositiva que se aplica es mucho menor que la tasa del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para pagos provisionales o en su defecto la del numeral 152 del mismo ordenamiento para la declaración anual. Manejando los mismos datos del párrafo anterior, el procedimiento sería el siguiente:

Tabla 10 Calculo I.S.R. anual personas físicas del régimen simplificado de confianza.

CONCEPTO	IMPORTE
"A" VENTAS GANADO	3'000,000
"A.1" INGRESOS ACUMULABLES (GANADO)	600,000
"A.2" INGRESOS ACUMULABLES (BARBACOA)	250,000
"A.3" TOTAL INGRESOS ACUMULABLES	850,000
"B" (*) TASA ARTICULO 113 - E	2.5%
"C= IMPUESTO A CARGO	21,250

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Si bien es cierto que aparentemente la tasa del ISR es más pequeña en el régimen simplificado de confianza, eso no significa que la tasa impositiva del ISR sea menor, es común escuchar que el régimen simplificado de confianza es el mejor régimen para

personas de ingresos no mayores a los 3.5 millones de pesos al año, sin embargo, como se pudo observar, en este caso la tasa efectiva del ISR es menor en el régimen general que en el régimen simplificado de confianza. Es indispensable hacer un análisis del contribuyente para saber cuál es el régimen que más le conviene.

De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (asimilación a sueldos y salarios).

En este mismo orden de ideas también podría tributar mediante el régimen de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, esto de conformidad con el arábigo 94 de la Ley del impuesto sobre la renta. Es indispensable recordar el numeral 16 del Código Fiscal de la Federación el cual menciona las actividades empresariales, dentro de ellas se encuentran las comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesca y silvícolas, las comerciales son mejor descritas dentro del numeral 75 del código de comercio. El arábigo 94 de la ley de renta menciona cuales son los supuestos que se asimilan a sueldos y salarios para efectos del impuesto sobre la renta, la fracción VI del artículo en comento reza lo siguiente:

(...)

VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

Dicho lo anterior y con fundamento en la fracción VI del numeral 94 de la ley del impuesto sobre la renta, las actividades empresariales que se realicen pueden ser susceptibles de asimilación a sueldos y salarios. De conformidad con el mismo artículo estos deben comunicar por escrito a la persona que les efectúe el pago que se opta por pagar el impuesto en términos del capítulo del régimen en comento. En este mismo orden de ideas el numeral 96 del multicitado ordenamiento menciona que quienes hagan pagos por concepto del capítulo de "sueldos y salarios" están obligados a efectuar retenciones y enterarlas. Con los datos del ejemplo mencionado anteriormente, los cálculos serían los siguientes:

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

Tabla 11 Cálculo I.S.R. anual personas físicas (asimilación a sueldos y salarios)

CONCEPTO	IMPORTE
"A" VENTAS GANADO	3'000,000
"A.1" INGRESOS ACUMULABLES (GANADO)	600,000
"A.2" INGRESOS ACUMULABLES (BARBACOA)	250,000
"A.3" TOTAL INGRESOS ACUMULABLES	850,000
ISR, PROCEDIMIENTO ARTICULO 152 LISR UTILIDAD DESPUES DE IMPUESTOS	212,850.81
	637,149.19

Fuente: Elaboración Propia. (2023)

Es importante mencionar que en la vida practica los casos son bastante particulares y no se aplica el mismo procedimiento a todos los contribuyentes por lo cual es necesario analizar cada uno de los casos con sus particularidades para saber cuál es el régimen que más le conviene al contribuyente para pagar lo justo y correcto de impuestos. A continuación, y para efectos del ejercicio elaborado con antelación, se muestra un comparativo de las bases gravables, deducciones autorizadas, así como el ISR causado en cada uno de los regímenes fiscales.

Tabla 12 Comparación calculo ISR entre los distintos regímenes fiscales

	Pers onas Morales Regimen General	Pers onas Morales Regimen RESICO	Pers onas Morales Regimen AGAPES	Pers onas Fisicas Regimen General	Pers onas Fisicas Regimen RESICO	Pers onas Fisicas Regimen AGAPES
Ingreso acumulable	\$3'250,000	\$850,000	\$0.00	\$850,000	\$850,000	\$850,000
Deducción Autorizada	\$2'825,000	\$500,000	\$0.00	\$825,000	\$0.00	\$0.00
ISR Causado	\$127,500	\$105,000	\$0.00	\$1,333.33	\$21,250	\$212,851

Fuente elaboración propia (2023)

La tabla 13 muestra que para un contribuyente del sector alimentario que tributa bajo la figura de una persona moral, es mejor tributar bajo el régimen de las AGAPES, esto debido a que no tiene ingresos acumulables y por consiguiente tampoco tiene un ISR a cargo lo cual lleva a un ahorro de \$127,500.00 (ciento veintisiete mil quinientos pesos) en comparación con el régimen general de las personas morales. En el caso de las personas físicas el mejor régimen es el de las personas físicas del régimen general el cual causó un I.S.R. menor en cantidad de

\$19,916.67 (diecinueve mil novecientos dieciséis pesos 67/100 m.n.) respecto del régimen simplificado de confianza.

Tabla 13 Comparación I.V.A. causado entre los distintos regímenes fiscales

	Pers onas Morales Regimen General	Pers onas Morales Regimen RESICO	Pers onas Morales Regimen AGAPES	Pers onas Fisicas Regimen General	Pers onas Fisicas Regimen RESICO	Pers onas Fisicas Regimen AGAPES
Impuesto cobrado	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00
Impuesto pagado	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00
I.V.A. Causado	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00

Fuente elaboración propia (2023)

Respecto del Impuesto al Valor Agregado en cualquiera de los escenarios se causó un impuesto a la tasa del 0% y las erogaciones pagadas no nos daban el beneficio de poder acreditar algún importe que diera como resultado la generación de un impuesto a cargo.

Conclusiones y/o recomendaciones

Del estudio fiscal de la industria alimentaria respecto de sus diversas formas de tributación se concluye que los contribuyentes que desarrollan este tipo de actividades pueden vender sus productos como una persona física o una persona moral, y a su vez cada una de estas personas puede tributar en distintos regímenes fiscales para el pago del Impuesto Sobre la Renta. Es necesario hacer un análisis completo de la empresa para determinar el régimen correcto de tributación y que a su vez le permita disfrutar de los beneficios fiscales que brinda la legislación. De igual manera también tendrán que calcular el Impuesto al Valor Agregado, sin embargo, es necesario analizar si la enajenación de la mercancía se hará directamente al consumidor final o se hará a través de un intermediario como lo puede ser una tienda de conveniencia, esto con la finalidad de determinar si el impuesto que causa la enajenación de estos productos se encuentra a una tasa del 16% o del 0%.

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

Con lo que respecta al Impuesto Sobre la Renta se tienen 6 regímenes fiscales en los cuales puede tributar el contribuyente, 3 pertenecen a las personas físicas y 3 a las morales. Dentro de las personas morales se encuentra el régimen general, el régimen simplificado de confianza para las personas morales y el régimen para las de AGAPES. Los 3 regímenes fiscales de personas morales tienen tratamientos totalmente distintos, sin embargo la mejor opción para una persona de la industria alimentaria que se dedica a la transformación del ganado y la comercialización del producto derivado de la transformación del animal en un producto terminado es el régimen de AGAPES, lo anterior debido a que tiene exenciones de ingresos respecto del número de socios, en caso de exceder de la exención las compras son 100% deducibles y los gastos lo serán en la proporción en la que los ingresos gravados representen del total de los ingresos, en caso de salir un impuesto a cargo se tiene un estímulo fiscal el cual consiste en la reducción del 30% de la tasa de ISR para quedar en un 21% en lugar de 30% como la mayoría de las personas morales que pagan sus impuestos como una persona moral.

De igual manera se tiene 3 regímenes fiscales para personas físicas como lo es el de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, el régimen simplificado de confianza y el de sueldos y salarios. Una vez analizada la información en los distintos regímenes fiscales de persona física se puede determinar que la manera menos viable de pagar el ISR es asimilar una actividad empresarial a sueldos y salarios, que si bien la ley permite este tipo de esquema no es recomendable debido a que genera un impuesto de \$212,851 mientras que el régimen simplificado de confianza genera un impuesto sobre la renta de \$21,250. Sin embargo, el mejor régimen para pagar el impuesto como persona física es el régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales o mejor conocido como el régimen general de las personas físicas, el cual generó un Impuesto Sobre la Renta de \$1,333.33 lo cual representa un ahorro de \$211,517.67 comparado con la asimilación de sueldos y salarios. Por otro lado, las personas morales que tributan bajo el régimen general causaron un impuesto sobre la renta de \$ 127,500, este régimen es el más oneroso y el mejor régimen es el de AGAPES con un ahorro de \$ 127,500 frente al régimen general.

Es obligación de los asesores en el ejercicio de la profesión, mantenerse capacitados para lograr que los contribuyentes contribuyan mediante el correcto cálculo de nuestros impuestos a la Federación, los Estados y Municipios en los que residan y para ello es indispensable analizar de manera integral las operaciones de la empresa lo cual conllevará a elegir el régimen idóneo para su tributación y correcto cálculo de los impuestos.

Referencias

- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (Mayo). Modelo de Código Tributario. Panamá: 2015.
- Código Fiscal de la Federación (C. F. F.), Reformado, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 12 de noviembre de 2021. (2021).
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (C.P.E.U.M.), Reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 6 de Junio de 2023. (2023).
- Constitución Política del Estado de Hidalgo (C.P.E.H.), reformada, Periódico Oficial del Estado de Hidalgo (P.O.E.H.), 7 de septiembre de 2021. (2021).
- Decreto que modifica el diverso por el que se otorgan beneficios fiscales a los patrones y trabajadores eventuales del campo, publicado el 24 de julio de 2007. (20 de diciembre de 2022). <https://www.dof.gob.mx>. Obtenido de https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5675132&fecha=20/12/2022#gsc.tab=0
- González, A. J. (2017). Curso de Derecho Tributario. Ciudad de México: taxxx editores. Recuperado el 4 de Septiembre de 2023
- Instituto de Información Estadística y Geográfica de Jalisco. (2023). <https://iieg.gob.mx>. Obtenido de https://iieg.gob.mx/ns/?page_id=15087
- Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática . (23 de Mayo de 2022). Obtenido de chrome-extension://efaidnbmninnibpcjpcglcfindmkaj/https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/buletines/2022/enoent/enoe_ie2022_05_Hgo.pdf
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (L.I.V.A.), reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 12 de noviembre de 2021. (2021).
- Ley del Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.), reformado, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 12 de noviembre de 2021. (2021).
- Ley del Seguro Social, (L.S.S.), reformada, Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), 01 de diciembre de 2023. (2023).
- Malagí et al. (1998). Encyclopaedia of Occupational Health and Safety, fourth edition. España: Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales Subdirección General de Publicaciones. Recuperado el 2023
- Naciones Unidas. (26 de Junio de 1945). <https://www.un.org/es>. Obtenido de <https://www.un.org/es/about-us/un-charter/chapter-9>
- Naciones Unidas. (2023). <https://www.un.org>. Obtenido de <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/objetivos-de-desarrollo-sostenible/>
- Organización de las Naciones Unidas. (6 de Julio de 2022). www.who.int. Recuperado el 25 de Septiembre de

TÓPICOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE

- 2023, de <https://www.who.int/es/news/item/06-07-2022-un-report--global-hunger-numbers-rose-to-as-many-as-828-million-in-2021>
- Possehel. (2020). <https://www.possehl.mx/>. Obtenido de <https://www.possehl.mx/>
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, (R.L.I.V.A.) reformada, Diario Oficial de la Federación, (D.O.F.), 25 de septiembre de 2014. (2014).
- Secretaría de Agricultura y Desarrollo Rural. (2018). Obtenido de [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.agricultura.gob.mx/sites/default/files/sagarpa/document/2020/03/19/1902/19032020-informe-evaluacion-2016-2018.pdf](https://www.agricultura.gob.mx/sites/default/files/sagarpa/document/2020/03/19/1902/19032020-informe-evaluacion-2016-2018.pdf)
- Secretaría de Economía. (2019). <https://www.economia.gob.mx/>. Obtenido de <https://www.economia.gob.mx/>
- Sistema de Información Georreferenciada de Hidalgo. (2023). <http://sigeh.hidalgo.gob.mx>. Obtenido de <http://sigeh.hidalgo.gob.mx/pags/mapas/infografias/>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (1976). En Semanario Judicial de la Federación Volumen 91-96 (pág. 172).
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (1997). En Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta (pág. 78).
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2008). En Gaceta del Semanario Judicial de la Federación (pág. 1392). Obtenido de <https://sjf2.scjn.gob.mx/listado-resultado-tesis>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2018). En Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. (pág. 848).