

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA**  
**FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN**  
**DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO**  
**DOCTORADO EN ESTUDIOS FISCALES**



**TESIS**

**"ESTUDIO SOBRE LOS EFECTOS ECONÓMICOS Y FINANCIEROS DEL  
IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (IETU) EN EL SECTOR  
AGRICOLA DEL VALLE DE CULIACÁN. PERÍODO: 2008-2011"**

**Que como requisito para obtener el grado de  
Doctor en Estudios Fiscales**

**PRESENTA  
RUBÉN MIRANDA LÓPEZ**

**DIRECTORA DE TESIS:  
DRA. DEYANIRA BERNAL DOMÍNGUEZ**

**Culiacán, Sinaloa, México, Noviembre de 2013**

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SINALOA  
FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN  
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO  
DOCTORADO EN ESTUDIOS FISCALES**



**TESIS**

**“ESTUDIO SOBRE LOS EFECTOS ECONÓMICOS Y FINANCIEROS DEL  
IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (IETU) EN EL SECTOR  
AGRÍCOLA DEL VALLE DE CULIACÁN. PERIODO: 2008-2011”.**

Que como requisito para obtener el grado de Doctor presenta:

**RUBÉN MIRANDA LÓPEZ**

**DIRECTORA DE TESIS:**

**DRA. DEYANIRA BERNAL DOMÍNGUEZ**

Culiacán, Sinaloa, México, Noviembre de 2013.

<b>ÍNDICE</b>	<b>PÁG.</b>
<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>3</b>
<b>CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....</b>	<b>6</b>
<b>1.1 Descripción del problema.....</b>	<b>6</b>
<b>1.2. Limitaciones y delimitaciones .....</b>	<b>31</b>
1.2.1. Definición de objetivos .....	32
<b>1.3. Justificación.....</b>	<b>33</b>
<b>1.4. Hipótesis.....</b>	<b>35</b>
<b>1.5 Hipótesis General.....</b>	<b>35</b>
<b>1.6 Análisis teórico del contexto.....</b>	<b>36</b>
<b>CAPITULO II: ASPECTOS TEÓRICOS DE LAS POLÍTICAS PÚBLICAS Y POLÍTICA FISCAL.....</b>	<b>41</b>
<b>2.1. Las políticas públicas en la construcción de la agenda pública .....</b>	<b>41</b>
2.1.1. La construcción de la agenda pública .....	43
2.1.2. Concepto de políticas públicas.....	45
2.1.3. Teorías de las políticas públicas.....	46
2.1.4. Génesis de las políticas públicas .....	49
2.1.5. Las políticas públicas del Estado Mexicano .....	51
2.1.6. Tipología de políticas.....	53
2.1.7. Ciclos de las políticas públicas .....	54
2.1.8. Los actores que intervienen en el proceso de elaboración de las políticas públicas .....	56
<b>2.2. Las políticas públicas con perspectiva agrícola.....</b>	<b>57</b>
<b>2.3. La política fiscal y la actividad económica del Estado.....</b>	<b>58</b>
2.3.1. Características de la Política fiscal.....	60
2.3.2. Conceptualización de Política Fiscal .....	61
2.3.3. La Política Fiscal desde una perspectiva de equilibrio económico .....	62
<b>2.4. La Política fiscal y el Impuesto Empresarial a Tasa Única.....</b>	<b>79</b>
2.4.1. Antecedentes del IETU .....	80
2.4.2. El IETU como instrumento de política fiscal.....	87
2.4.3. Características del IETU .....	94
<b>2.5. Operatividad del IETU.....</b>	<b>108</b>
2.5.1. Determinación del impuesto mínimo. ....	110
2.5.2. Elementos de la base gravable del IETU e ISR .....	111
2.5.3. Ingresos y sujetos exentos del IETU .....	113
2.5.4. Deducciones del IETU .....	114
2.5.5. Acreditaciones del IETU.....	116
2.5.6. Facilidades administrativas del sector agropecuario.....	137
2.5.7. Cálculo del IETU .....	145

<b>CAPÍTULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.</b> .....	152
3.1. Enfoque metodológico a partir de la hipótesis central .....	152
3.2. Hipótesis general .....	152
3.3. Pregunta general y específicas: .....	153
3.4. Objetivos .....	153
3.5. Descripción de las variables de investigación. ....	154
3.6. Determinación del tamaño de la muestra .....	155
<b>CAPITULO IV. ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS.</b> .....	158
4.1 Análisis de los efectos económicos y financieros del Impuesto Empresarial a Tasa Única para el sector agrícola del Valle de Culiacán. Periodo: 2008-2011.....	158
4.2. Resultado de la prueba de hipótesis .....	181
<b>CAPITULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.</b> .....	182
5.1. Conclusiones .....	182
5.2. Recomendaciones para futuras investigaciones .....	189
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	190
<b>ANEXOS</b> .....	195
Anexo 1. Fases y características del proceso de la política pública .....	195
Anexo 2. Instrumento de investigación: Cuestionario electrónico. ....	196
Anexo 3. Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson .....	203
Anexo 4. Índice de Graficas .....	218
Anexo 5. Índice de Tablas .....	220

## INTRODUCCIÓN

La eficiencia de los gobiernos de las naciones se observa en los resultados de las políticas públicas que establecen en la búsqueda de lograr objetivos estratégicos de desarrollo para sus poblaciones, en ese sentido la atención proporcionada a la promoción de las actividades o sectores considerados como estratégicos es una tarea central.

Dentro de éstas actividades se encuentran las primarias y particularmente la agricultura, la cual recibe un tratamiento especial en materia de apoyos y beneficios fiscales en la mayoría de los países con la finalidad de fortalecer su sustentabilidad y dirigir los esfuerzos de bienestar social a las zonas geográficas donde se realiza la actividad agrícola.

México no es la excepción, en la normatividad tributaria existen una serie de estímulos y beneficios tendientes a aumentar la brecha del desarrollo social. Parte de estas medidas ha conllevado el diseño de nuevos instrumentos de política fiscal que afectan tanto a quienes se dedican a la agricultura como a quienes se desempeñan en otras actividades productivas.

Desde esta perspectiva, para el ejercicio fiscal de 2008 entró en vigor la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única socavando de manera importante la economía y las finanzas de los sectores productivos especialmente el ramo agrícola. Esta situación ha denotado gran incongruencia con los postulados de apoyo al sector agrícola, acerca de lo que el gobierno federal invoca en su discurso.

De ahí que la pregunta de investigación que inicia esta tesis sea: ¿Cuáles son los efectos económicos y financieros por la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única en el sector agrícola del Valle de Culiacán durante el periodo 2008-2011?, esta interrogante tiene la finalidad de acercarse a la realidad fiscal del campo en el Valle de Culiacán. Las preguntas específicas son:

1) ¿Los motivos del IETU se han visto reflejados en el sector agrícola del Valle de Culiacán en el periodo 2008-2011?, 2) ¿Se ha reflejado un impacto del pago de impuesto federal empresarial a través del IETU en el periodo de análisis del sector agrícola del Valle de Culiacán?, ¿Qué evolución se ha tenido en el pago de impuesto federal empresarial a través del IETU en el sector agrícola del Valle de Culiacán, durante el periodo del 2008 al 2011? y 3) ¿Se ha reactivado la economía y la situación financiera en el sector?, ¿Qué impacto ha tenido la imposición del IETU en el sector agrícola de Sinaloa, y en la económica de México?

En México como en la mayoría de las naciones, las actividades primarias de la economía desencadenan el ciclo económico que pone en movimiento los intercambios de flujos de recursos. Derivado de ello, es consecuencia el hecho de que las economías más sólidas poseen sistemas de producción primaria más eficientes, lo que implica que los gobiernos apliquen estrategias de desarrollo y diseñen políticas económicas, fiscales y sociales entorno a ello, lo que significa que se focalicen como un eje nodal la atención y promoción de empresas dedicadas a las actividades agrícolas.

De este modo, es necesario precisar entonces el impacto económico de las actividades agrícolas, pero además, es imperativo relacionarlas con la enorme implicación social de éstas, ya que una gran proporción de las personas económicamente activas laboran de manera directa o indirecta en las empresas que practican alguna de las actividades primarias de México.

En México, y en consecuencia en el estado de Sinaloa, para efectos legales y fiscales se tienen reconocidas como primarias las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas; de las cuales y para efectos de delimitar esta investigación se enfoca a las empresas agrícolas del Valle de Culiacán con la finalidad de analizar los referentes normativos que regulan la obligación tributaria de éstas, en particular el Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como la congruencia entre las medidas fiscales federales de beneficio, aplicables al sector agrícola y su impacto en el desarrollo social de las empresas de este giro.

En este orden de ideas es posible distinguir que la política fiscal federal tiene definida como una de sus prioridades, apoyar a las empresas agrícolas; lo anterior se corrobora en la exposición de

motivos del Presupuesto de Egresos para los ejercicios fiscales del 2011 y 2012, el cual cita lo siguiente:

*. . . La atención al campo mexicano es una de las grandes prioridades nacionales. En este contexto, dentro del marco del Plan Nacional de Desarrollo 2012-2017, la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación (SAGARPA) como responsable de conducir la política general de desarrollo rural y de fomentar las actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras y acuícolas, se plantea como propósito fundamental abatir la pobreza rural, mejorar la productividad del campo y de la pesca para asegurar el abasto sano y suficiente de alimentos y promover la sustentabilidad para contribuir a elevar el nivel y calidad de vida de la población rural y costera, en especial en las comunidades de alta y muy alta marginalidad . . .*

Para Funes, (2005) en los últimos 20 años la contribución del sector agropecuario al producto interno bruto nacional se redujo sistemáticamente; en 2004 se situó sólo en 5,3 por 100, a pesar de que en 2001-2004 aumentó a una tasa que duplicó a la del PIB total. En contraste, la población que habita en áreas rurales \_y se vincula con el sector\_ se ubica aproximadamente el 25 por 100 del total. Por su parte, la población económicamente activa ocupada en el sector agropecuario en ese año representó el 16.4 por 100 de la total.

La pobreza se concentra en las zonas rurales del país: 34.1 por 100 de la población rural se encontraba en condiciones de pobreza extrema en el año 2000, en comparación con el 18.6 por 100 en promedio nacional.

Por lo anteriormente expuesto se concluye sobre la importancia que la agricultura guarda en país y en el Estado, por lo que el estudiar los efectos que guardan los beneficios fiscales aplicables al sector agrícola del valle de Culiacán en el estado de Sinaloa en relación con su desarrollo económico y social resulta un tema relevante, ya que a partir de la contrastación del cumplimiento de los objetivos que persiguen los beneficios fiscales con la mejora en los indicadores de desarrollo se podrá observar si la política fiscal está cumpliendo su cometido.

## **CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.**

En este apartado se analiza la actual situación que vive el sector agrícola del valle de Culiacán, se examinan diversas políticas públicas que se orienten a lograr la eficiencia tributaria y pro-ciclicidad fiscal.

### **1.1 Descripción del problema**

La reciente crisis internacional y la economía global, sitúan a la sociedad en condiciones económicamente adversas para lograr un bienestar social. La diversidad de problemas que nos ofrece la economía actual tales como: crisis económica, desindustrialización, estancamiento productivo, desempleo, desigualdad salarial, pobreza, inequitativa distribución del ingreso y subempleo, nos obliga a dar respuestas a un mejor futuro para todos, con el propósito de ofrecer soluciones justas y eficaces. Por ello, es necesario abordar las deficiencias y descapitalización de sectores económicos productivos tan importantes como el agrícola, lo que le significa percibir menores ingresos, carencia de condiciones productivas y falta de competitividad, lo que conlleva a la falta de solvencia financiera del sector agrícola y el bajo impacto económico de la actividad.

Iniciamos este análisis a partir de la década de los 90's, por considerar que a partir de la firma del Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos y Canadá (TLCAN), el sector agrícola ha experimentado los más significativos cambios de su actividad productiva, económica y social.

En 1992, como muestra la atención que se daría a las recomendaciones del “Consenso de Washington” y en atención a uno de las políticas de cambio en la propiedad privada, se modificó el artículo 27 constitucional y la Ley Agraria con el objeto legalizar que los terrenos ejidales pudieran ser objeto de compraventa, arrendamiento y aparecería, así como celebrar asociación con inversionistas privados.

Con esto, se dio apertura a que los ejidatarios tuvieran dominio total sobre sus terrenos y que estos adquirieran el estatus de propiedad privada. El supuesto de partida fue que era necesario liberar barreras a la tenencia de la tierra para el libre flujo del capital.

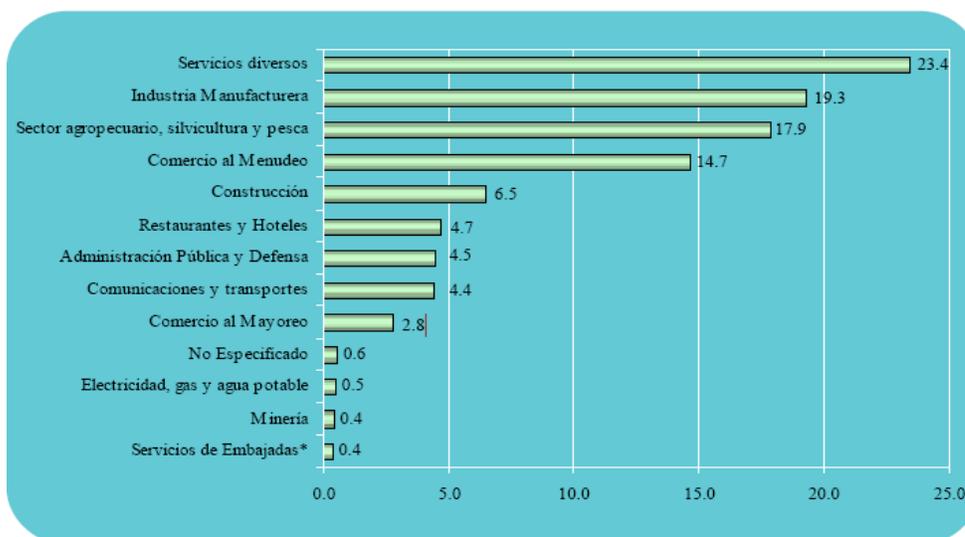
De esta forma se buscó instituir las condiciones actuales en la estructura agraria para la “integración comercial” a través del TLCAN.

Bajo este contexto, al poco tiempo de entrar en vigor el TLCAN, se dejaron ver los primeros resultados adversos. A finales de 1994, y durante 1995 se produjo una crisis económica en el país generando; entre otras cosas, que el PIB se contrajera a una tasa de  $-6.2\%$ , para ese momento, esta contracción en el PIB fue histórica, dado que no se había visto en México.

El PIB se recupera hasta 1997, superando ligeramente al de 1994, sin embargo, después del 2000, atraído por los síntomas de contracción económica estadounidense, se cae de forma alarmante el PIB, de  $6.6\%$  que creció entre 1999 y 2000 a  $-0.1\%$  en 2001, se recupera ligeramente en 2002 y crece a una tasa de  $0.7\%$ , en 2003 al  $1.3\%$  respecto al año anterior, y según registros de INEGI, entre 2003 y 2004 logró crecer a una tasa de  $4.2\%$ . En este período, si bien el PIB logró crecer en promedio a una tasa media anual de  $3.7\%$ .

Por su parte el sector agropecuario, creció a una tasa del  $2.3\%$  y su participación en el PIB total cayó de  $6.6\%$  en 1990 a  $5.8\%$  en 2004, fue uno de los sectores más golpeados de la economía.

**Gráfica No.1 Población Económicamente Activa en México al año 2000**



\* Servicios de Embajadas, Consulados extranjeros y organismos internacionales en el territorio nacional  
FUENTE: INEGI, Encuesta Nacional de Empleo, 2000.

Es importante destacar que la importancia estratégica del sector primario se ve reflejada en los trabajos realizados por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI), mediante la Encuesta Nacional de Empleo (ENE) levantada en el año 2000 en la que se ubica a las actividades agropecuarias en tercer lugar como actividad de la que se ocupa la Población Económicamente Activa en México, con un porcentaje del 17.9% esto es representado en la gráfica 1.

Tal proporción ha prevalecido sin cambios significativos durante estos diez años, por ello, el Proyecto de Presupuesto de Egresos para 2014, plantea “una estrategia macroeconómica fundamentada en dos elementos: (1) una política fiscal que contempla déficit transitorios y decrecientes de 2013 a 2016 para responder a los retos coyunturales y para acelerar la consolidación de la agenda estructural que elevará el potencial de crecimiento del país; y (2) una iniciativa de reforma a la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria que plantea, en el marco de la Reforma Social y Hacendaria, consolidar el compromiso del país con la estabilidad macroeconómica y el manejo responsable de las finanzas públicas como una Política de Estado.” (H. Congreso de la Unión: 2013:12).

Además atiende a las siguientes líneas de acción estratégicas que venían siendo atendidas en el sexenio anterior, respecto al campo mexicano:

- a) Converger y optimizar los programas y recursos que incrementen las oportunidades de acceso a servicios en medio rural y reduzcan la pobreza (Programa Especial Concurrente).
- b) Promover la diversificación de las actividades económicas en el medio rural.
- c) Integrar a las zonas rurales de alta y muy alta marginación a la dinámica del desarrollo nacional.
- d) Abastecer el mercado interno con alimentos de calidad, sanos y accesibles provenientes de los campos y mares.
- e) Proteger el cuidado del medio ambiente.
- f) Promover la seguridad alimentaria a través del ordenamiento y la certidumbre de mercados.

- g) Garantizar el abasto de alimentos sanos a través del fomento a la producción de cultivos y productos básicos para la alimentación de los mexicanos y fortalecer su comercialización mediante la promoción y ordenamiento de mercados.
- h) Elevar la productividad laboral a través de la organización, capacitación y asistencia técnica.

De la misma manera, basado en una visión renovada del sector, se plantea continuar con la estructura programática basada en ocho programas ejes:

- a) Programa de Apoyos Directos al Campo (PROCAMPO)
- b) Programa para la Adquisición de Activos Productivos.
- c) Programa de Inducción y Desarrollo del Financiamiento al Medio Rural.
- d) Programa de Uso Sustentable de Recursos Naturales para la Producción Primaria.
- e) Programa de Atención a Problemas Estructurales.
- f) Programa de Soporte al Sector Agropecuario.
- g) Programa de Apoyo a Contingencias Climatológicas.
- h) Programa de Apoyo a la Participación de Actores para el Desarrollo Rural.

Como se enuncian estas son las acciones planteadas por el gobierno federal para fortalecer la agricultura, focalizándose como beneficiarios potenciales tanto los productores como los trabajadores del campo, estas medidas son parte de un paquete de estrategias fiscales que aterrizan en los articulados de las leyes que establecen los impuestos en México, lo que transgrede incluso al aspecto normativo en lo referente al artículo 34 fracción V de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Sin embargo, se advierte que con el Impuesto Empresarial a Tasa Única podrá verse disminuida la economía y por ende el desarrollo de los agricultores. Esta situación se enmarca en el contexto internacional que remite tendencias en los sistemas tributarios, por ejemplo: las tendencias impositivas de la OCDE.

Durante los últimos años se observó una disminución de tasas impositivas del ISR a la tendencia en los países miembros de la OCDE está dirigida a la disminución de las tasas impositivas de renta, tanto de empresas como personales; así como, la eliminación de regímenes especiales y subsidios. Podemos ver en la siguiente tabla, el comportamiento y evolución en las tasas de impuestos a la renta, durante los años del 2000 al 2006 (V: Tabla 1).

**Tabla No.1 Impuesto sobre la renta-empresarial. 2000:2006**

País	Impuesto Sobre la Renta - Empresarial (porcentajes)						
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Alemania	42.2 (40.0)	26.375 (25.0)	26.375 (25.0)	27.96(26.5)	26.375 (25.0)	26.375 (25.0)	26.375 (25.0)
Australia	34.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0
Austria	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	25.0	25.0
Bélgica	40.2 (39.0)	40.2 (39.0)	40.2 (39.0)	33.99 (33.0)	33.99 (33.0)	33.99 (33.0)	33.99 (33.0)
Canadá	29.1 (28.0)	28.1 (27.0)	26.1 (25)	24.1(23.0)	22.1(21.0)	22.1(21.0)	22.1(21.0)
Corea	28.0	28.0	27.0	27.0	27.0	25.0	25.0
Dinamarca	32.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0
Eslovaquia	29.0	29.0	25.0	25.0	19.0	19.0	19.0
España	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0
Estados Unidos	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0
Finlandia	29.0	29.0	29.0	29.0	29.0	26.0	26.0
Francia	37.76(33.33)	36.43(33.33)	35.43(33.33)	35.43(33.33)	35.43(33.33)	34.95 (33.33)	34.4
Grecia	40.0	37.5	35.0	35.0	35.0	32.0	29.0
Holanda	35.0	35.0	34.5	34.5	34.5	31.5	29.6
Hungría	18.0	18.0	18.0	18.0	16.0	16.0	16.0
Irlanda	24.0	20.0	16.0	12.5	12.5	12.5	12.5
Islandia	30.0	30.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0
Italia	37.0	36.0	36.0	34.0	33.0	33.0	33.0
Japón	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0
Luxemburgo	31.2 (30.0)	31.2 (30.0)	22.88 (22.0)	22.88 (22.0)	22.88 (22.0)	22.88 (22.0)	22.88 (22.0)
México	35.0	35.0	35.0	34.0	33.0	30.0	29.0
Noruega	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	23.8	28.0
Nueva Zelanda	33.0	33.0	33.0	33.0	33.0	33.0	33.0
Polonia	30.0	28.0	28.0	27.0	19.0	19.0	19.0
Portugal	32.0	32.0	30.0	30.0	25.0	25.0	25.0
Reino Unido	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0
República Checa	31.0	31.0	31.0	31.0	28.0	26.0	24.0
Suecia	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0
Suiza	8.5	8.5	8.5	8.5	8.5	8.5	8.5
Turquía	33.0 (30.0)	33.0 (30.0)	33.0 (30.0)	30.0	33.0	30.0	30.0

Fuente: Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas con base en información de la OCDE ([www.ocde.org](http://www.ocde.org)).

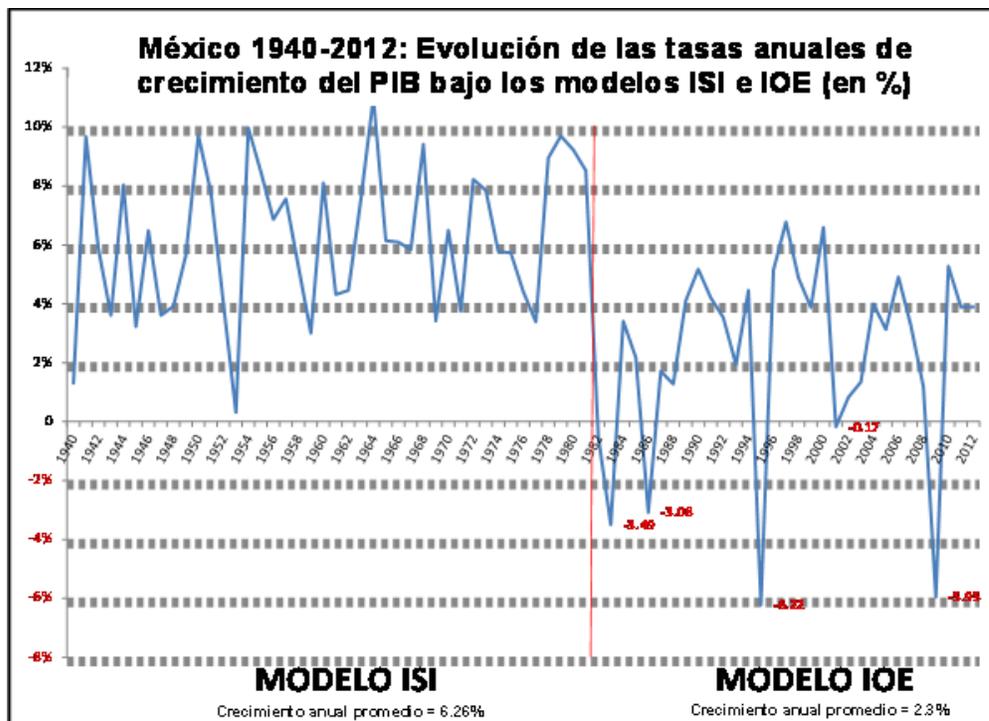
Por otro lado, es clara la tendencia de los países de la OCDE en el sentido de depender en mayor medida de los impuestos indirectos como es el caso del IVA particularmente; pues en 1980 el IVA generaba menos del 5% del PIB, para el 2004, generaba más del 7% del PIB. (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 2006).

Como se puede apreciar la OCDE propone abandonar los viejos esquemas fiscales de apoyo al campo, situación muy riesgosa ya que en las realidades de los países son diferentes. Para muestra habría que comparar las condiciones de producción de los agricultores canadienses o estadounidenses con los nacionales.

Aunado a lo anterior, es importante precisar que en México, recientemente emerge de los efectos de la crisis económicas que se gestó en Estados Unidos a partir de 2007, la necesidad de reformular los esquemas de tributación a la renta. En este caso el IETU es el claro ejemplo de reformulación y extinción que se propone para el 2014.

Tras la crisis económica, el país no se ha logrado recuperar y en materia de crecimiento según la información proporcionada por el INEGI, desde el 2008 se ha mantenido una tasa promedio de crecimiento real del 1.8%, lo que significa que el país no ha logrado crecer a tasas que superen el 5% para alcanzar su modesta sostenibilidad económica. En la siguiente gráfica, podemos observar que si bien, desde la década de los 80's, México ha logrado un 2.3% en promedio anual de su crecimiento, no ha logrado recuperarse, lo que significa que políticas económicas como la fiscal han tenido un magro desempeño.

**Grafica No.2 Evolución de las tasas anuales de crecimiento del PIB**



Fuente: Sánchez Díaz, Armando (2013), con datos del INEGI.

Este dato estadístico marca la pauta a la identificación del comienzo de la desaceleración en la economía nacional que se gesta desde la década de los ochentas, justamente con el impulso de las políticas de apertura comercial y proliferación de impuestos a la renta.

En comparación, también se observa que los indicadores positivos obtenidos en el ejercicio 2006, donde el crecimiento real anual alcanzó el 4.2% y de igual manera en el 2007 y hasta el tercer trimestre del 2008 refleja signos positivos de 3.2%, y 1.6% respectivamente, lo que permite reconocer que a partir de la creación del IETU la economía retomaría un rumbo positivo, pudiendo ser la pieza importante en la reactivación económica, dado que esta variable macroeconómica ha venido decreciendo por el choque externo, provocado por la demanda externa, lo que imposibilita a sectores internos, como el agrícola, ser impulsores económicos.

El análisis del indicador económico, muestra que se provocó una desaceleración que deprimió al sector externo y al mercado interno del país. Por otra parte la contracción del PIB obedece principalmente a la pérdida de la actividad manufacturera y comercial, dado que estas actividades tienen injerencia directa con el mercado del país vecino Norteamericano.

La crisis financiera mundial del 2008, agudizó la situación económica en México, dado que esto aceleró el cierre de muchas empresas vinculadas con el sector productivo; entre ellos el agrícola, con lo que se perdieron miles de empleos.

Sin duda, la recesión económica ha deprimido tanto al sector externo, como al mercado interno, provocando efectos desfavorables en la actividad agrícola, el mercado laboral, así como las finanzas públicas del país, esto, bajo dos vertientes: por una parte debido a una fuerte caída en los ingresos tributarios y por otra, al desplome del precio internacional del petróleo, que provocó un decremento en los ingresos petroleros del gobierno federal, lo que, provocó que en las últimas décadas de estancamiento económico y de política económica neoliberal, la distribución del ingreso público se ha visto mermada.

Ante este escenario polémico también se vio afectado el rubro de la recaudación, de acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) durante el año de 2009, la recaudación

esperada de los ingresos tributarios presupuestarios fue de \$1 billón 161 mil 270 millones de pesos, sin embargo, la recaudación real obtenida ascendió a \$ 1 billón 129 mil 267 millones de pesos, esto significa que el porcentaje de cumplimiento fue del 97.2% y se registró un faltante en la recaudación tributaria del 2.8%.

Asimismo se destaca que el comportamiento que se tuvo de estos ingresos en el ejercicio de 2008, donde lo estimado ascendió a \$1 billón 225 mil 884 millones de pesos, y alcanzándose solamente \$994 mil 552 millones de pesos, teniendo un cumplimiento del 81.1%, y dejándose de recaudar el 18.9%, esto debido a la crisis internacional. (V: Gráfica 3).

**Gráfica No.3 Ingresos Tributarios**



La caída de los ingresos petroleros, se debió principalmente al precio de este producto no renovable debido a la desaceleración macroeconómica provocada por la crisis mundial y acentuada en México durante el 2009, tal como se puede observar, el precio de este producto es altamente volátil afectando de manera importante la recaudación del Gobierno Federal.

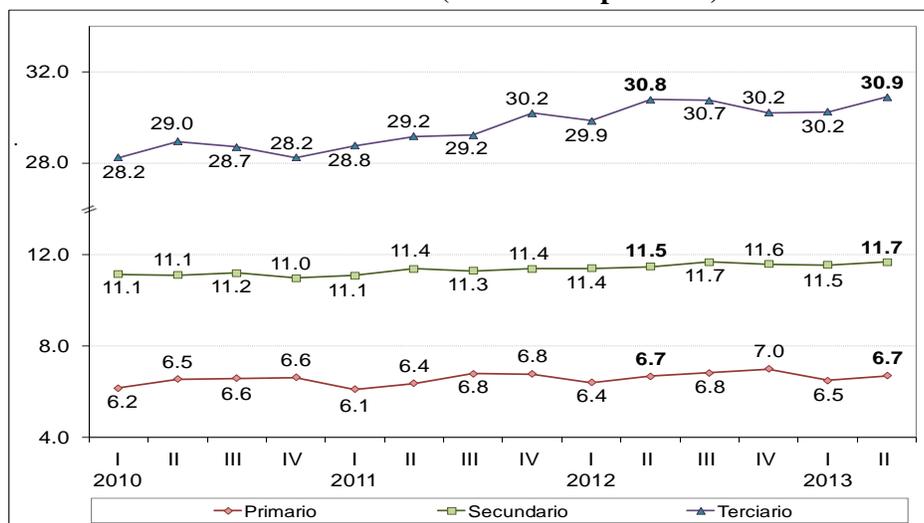
El contexto anteriormente explicado nos muestra que el Estado Mexicano está fiscalmente débil, aunado a la vulnerabilidad económica provocada por la crisis económica mundial, cuya principal característica es la fuerte contracción de liquidez por la pérdida de riqueza originada por el

rompimiento de la burbuja financiera (bienes raíces y derivados), en este sentido, repercutiendo así en las instituciones financieras de los países industrializados.

La actividad económica en el Sector Agrícola como es claro, en términos económicos la población se agrupa ocupacionalmente por sectores económico, de este modo, el INEGI (2013), estima que la población ocupada respecto al sector económico en el que trabaja, se compone de 6.7 millones de personas (13.5% del total) se ocupan en el sector primario, 11.7 millones (23.6%) en el secundario o industrial y 30.9 millones (62.3%) están en el terciario o de los servicios. El restante 0.6% no se especifica su actividad económica.

No obstante, los montos correspondientes que se presentaron en el periodo abril-junio de 2012, fueron de 6.7, 11.5 y 30.8 millones de personas, en el mismo orden. Tal como se puede observar en la gráfica No.4, en el 2012 el sector primario en el que se representa la agricultura, es el que menos incidencia de ocupación refleja, alcanzando en promedio un 6% de la población económicamente activa, lo que nos demuestra la baja o escasa incidencia en la generación de empleo o en su caso, la escasa incidencia en la reactivación productiva.

**Gráfica No. 4 Población Ocupada Según su Sector de Actividad al Segundo Trimestre de 2013 (Millones de personas)**



Fuente: INEGI 2012

En la gráfica 4, se puede observar que el sector primario se ha estancado en la generación de empleos y no ha evolucionado como se esperaba, lo que demuestra que las políticas públicas y en especial la fiscal, no han incidido positivamente en la economía de los últimos tres años.

**Tabla No.2 Población Ocupada por Sector de Actividad Económica  
Durante el Segundo Trimestre de 2013  
(Diferencias absolutas respecto al mismo trimestre del año anterior)**

Sector de actividad económica	Personas
<b>Total</b>	<b><u>269,066</u></b>
<b>Primario</b>	<b>22,522</b>
Agricultura, ganadería, silvicultura, caza y pesca	22,522
<b>Secundario</b>	<b>203,708</b>
Industria extractiva y de la electricidad	13,694
Industria manufacturera	271,817
Construcción	(-) 81,803
<b>Terciario</b>	<b>99,687</b>
Comercio	(-) 55,741
Restaurantes y servicios de alojamiento	87,782
Transportes, comunicaciones, correo y almacenamiento	103,118
Servicios profesionales, financieros y corporativos	66,743
Servicios sociales	34,912
Servicios diversos	(-) 71,063
Otros	(-) 66,064
<b>No Especificado</b>	<b>(-) 56,851</b>

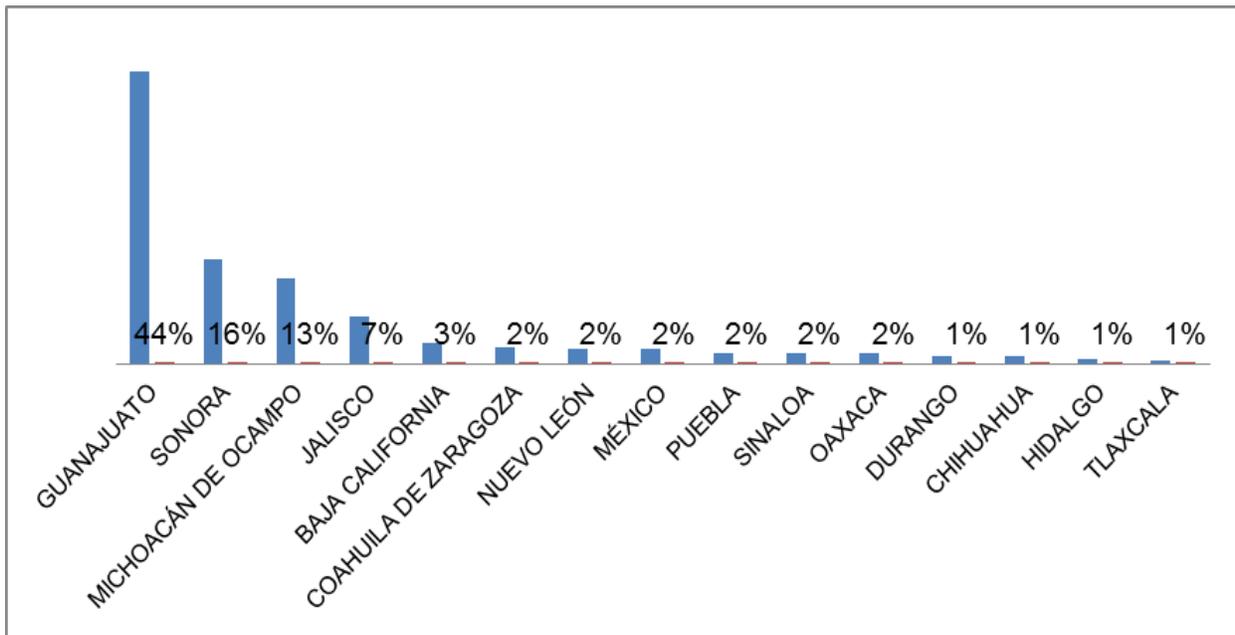
Fuente: INEGI 2013

Por otra parte, según datos estadísticos publicados mediante el censo agropecuario de 2007 realizado por el INEGI, se presenta información referida al año agrícola 2006 - 2007 (ciclo otoño - invierno 2006/2007 y ciclo primavera - verano 2007). Se utilizó un cuestionario con el fin de obtener información estructural del sector agropecuario y forestal e información básica sobre las características económicas y tecnológicas de las unidades de producción.

Para el censo del sector agropecuario se realiza un comparativo de unidades de producción según superficie sembrada, cosechada y producción obtenida por cultivo entre los ciclos otoño-invierno 2006-2007 y primavera- verano 2007 señalando las diferencias de aumento o disminución de las mismas, así como el lugar que ocupa Sinaloa dentro de la producción total de los Estados Unidos Mexicanos.

Los datos estadísticos publicados del ciclo otoño-invierno 2006-2007 son presentados en relación a la posición que ocupa Sinaloa respecto a la producción total a nivel nacional en grano de trigo, maíz amarillo, frijol, sorgo en grano, tomate rojo, maíz blanco. Se presenta la posición de trigo en grano donde la entidad aporta el 2% del grano en este ciclo con 24,9234 unidades de producción con una superficie sembrada de 363,334.31 y una cosecha de 359,594.32 hectáreas se obtiene una producción de 235,9513.85 toneladas, (V: Gráfica 5).

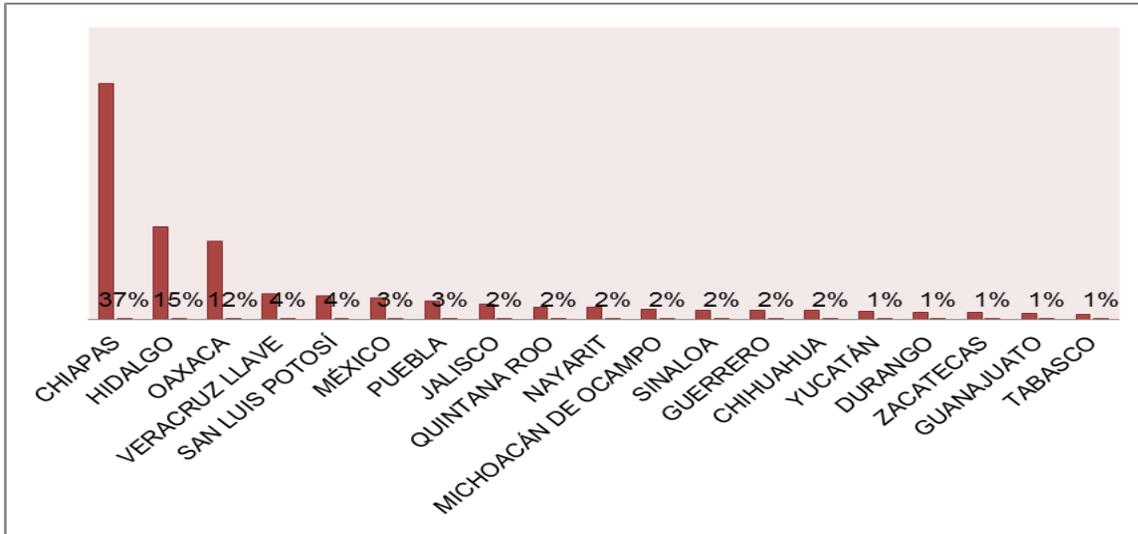
**Gráfica No.5 Trigo en Grano. Sinaloa. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

En maíz amarillo aporta también el 2%. Maíz amarillo; con 26,047 unidades de producción con una superficie sembrada de 56,618.55 y una cosecha de 52,572.34 hectáreas se obtiene una producción de 21,261.66 toneladas, (V: Gráfica 6).

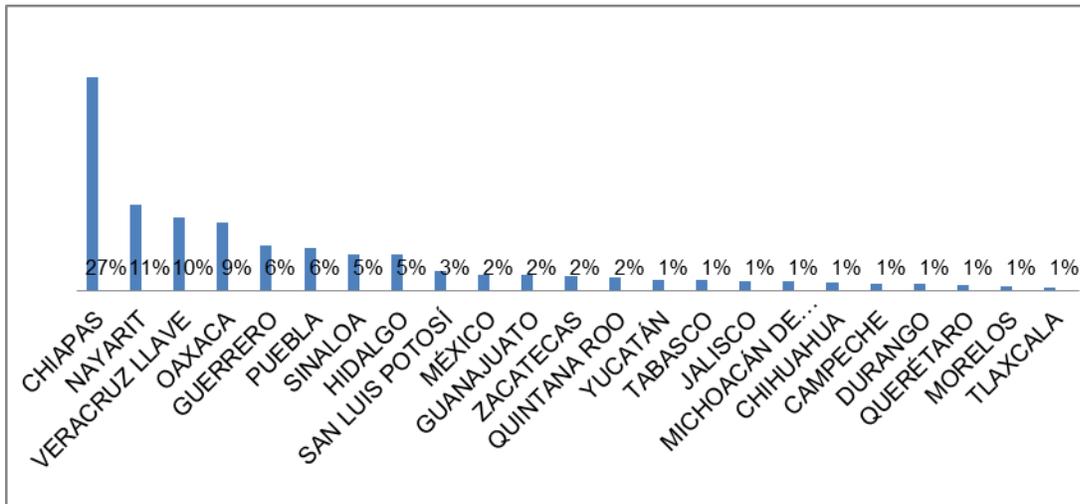
**Grafica No.6 Maíz amarillo. Sinaloa. Ciclo Otoño-Invierno: 2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

En frijol aporta el 5% en el ciclo, con 95,854 unidades de producción con una superficie sembrada de 246,366.23 y una cosecha de 225,680.70 hectáreas se obtiene una producción de 252,604.15 toneladas, (V: Gráfica 7).

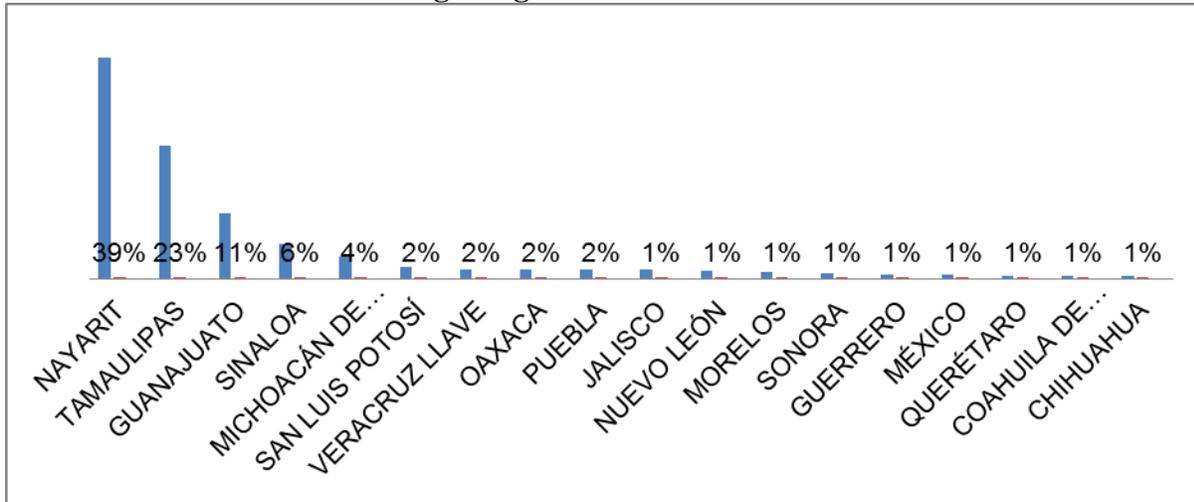
**Grafica No.7 Frijol. Sinaloa. Ciclo Otoño- Invierno: 2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 6% de sorgo en grano en el ciclo 2006-2007; con 95,8513 959 unidades de producción con una superficie sembrada de 237 886,12 y una cosecha de 210035,92 hectáreas se obtiene una producción de 721 033,86 toneladas, (V: Gráfica 8).

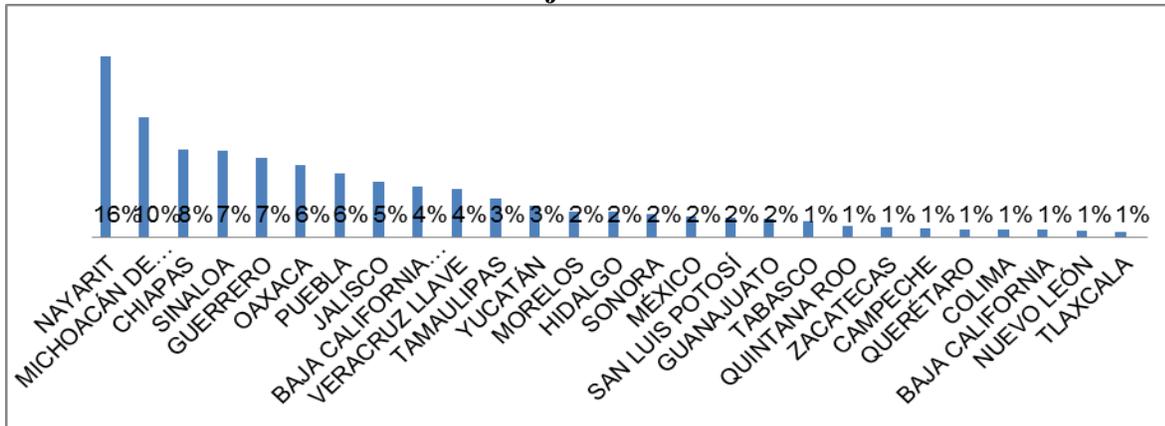
**Grafica No.8 Sorgo en grano. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

En tomate rojo, aporta el 7%; con 3 947 unidades de producción con una superficie sembrada de 24 123,04 y una cosecha de 23336,57 hectáreas se obtiene una producción de 912 235,50 toneladas, (V: Gráfica 9).

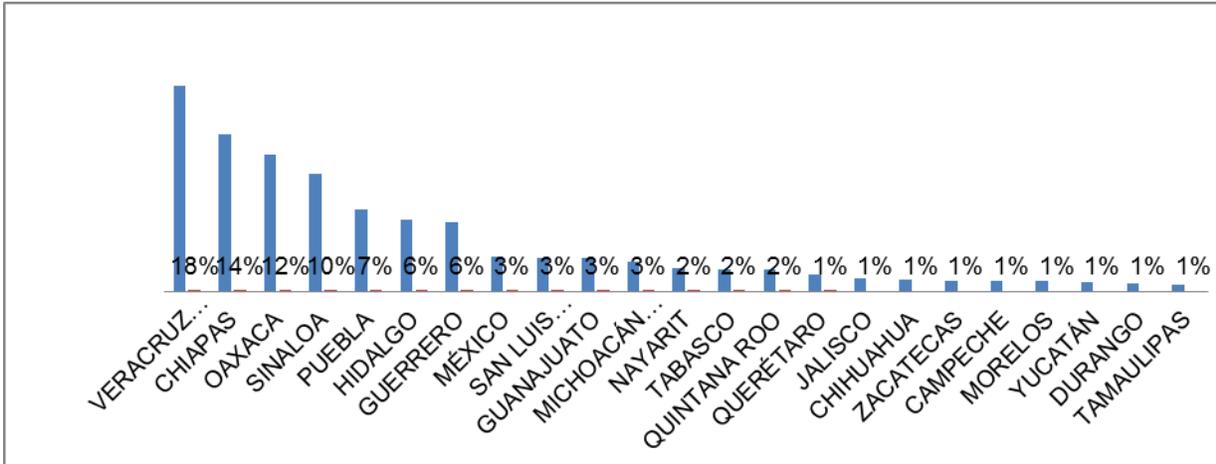
**Grafica No.9 Tomate rojo. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

En maíz blanco aporta el 10%; con 140 530 unidades de producción con una superficie sembrada de 618 651,75 y una cosecha de 550 536,55 hectáreas se obtiene una producción de 3 928 292,66 toneladas, (V: Gráfica 10).

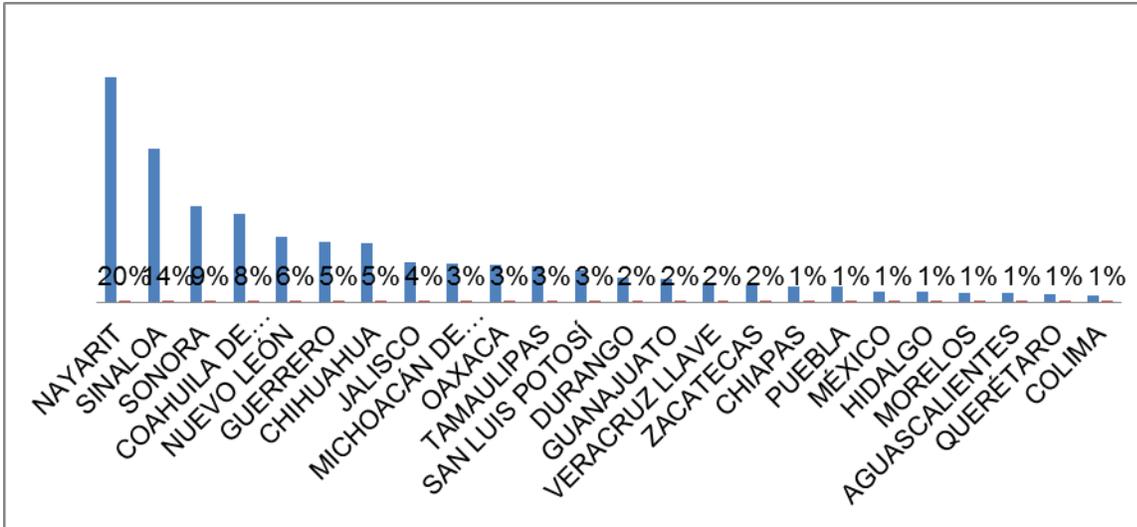
**Grafica No.10 Maíz blanco. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 14% de sorgo forrajero en este ciclo; con 5 803 unidades de producción con una superficie sembrada de 41 582,98 y una cosecha de 39626,03 hectáreas se obtiene una producción de 575 986,78 toneladas, (V: Gráfica 11).

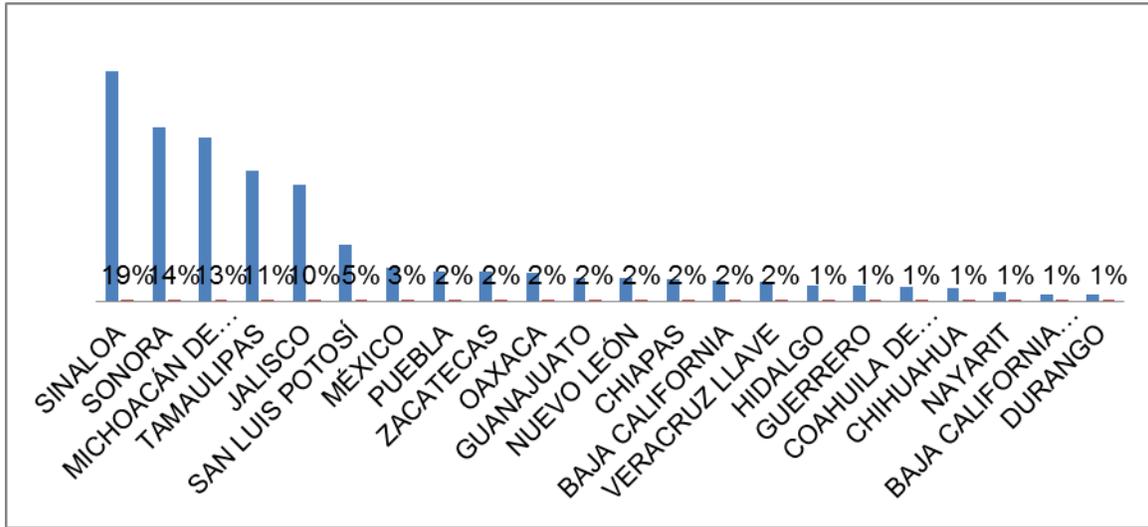
**Grafica No.11 Sorgo forrajero. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

En cártamo aporta el 19% en el ciclo. con 2 721 unidades de producción con una superficie sembrada de 44 930,04 y una cosecha de 42 566,33 hectáreas se obtiene una producción de 67 212,44 toneladas, (V: Gráfica 12).

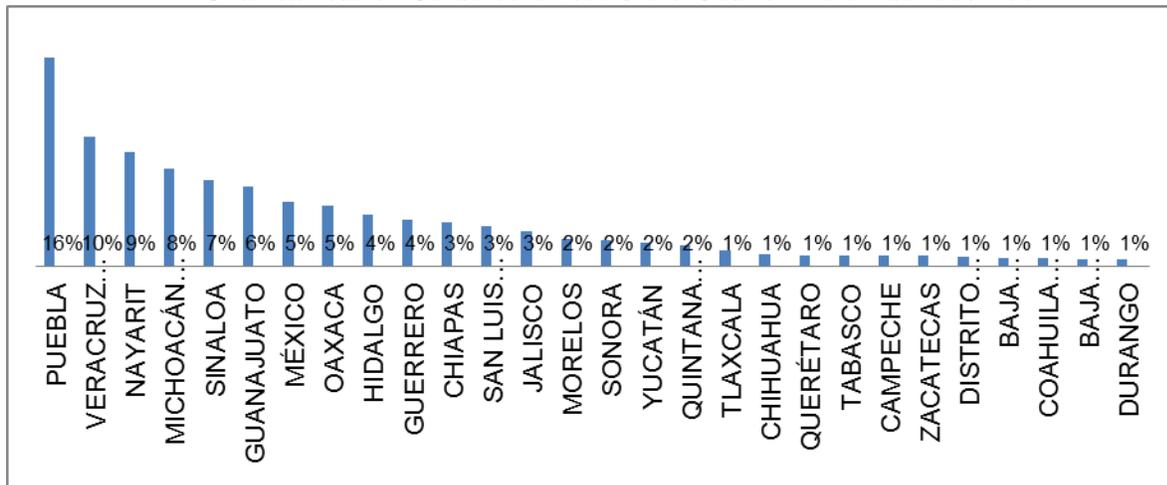
**Grafica No.12 Cártamo. Ciclo Otoño-Invierno:  
2006/2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 7% en otros cultivos; con 50 308 unidades de producción con una superficie sembrada de 252 307,11 y una cosecha de 240865,17 hectáreas se obtiene una producción de 2 630 322,07 toneladas, (V: Gráfica 13).

**Grafica No.13 Otros cultivos. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007**

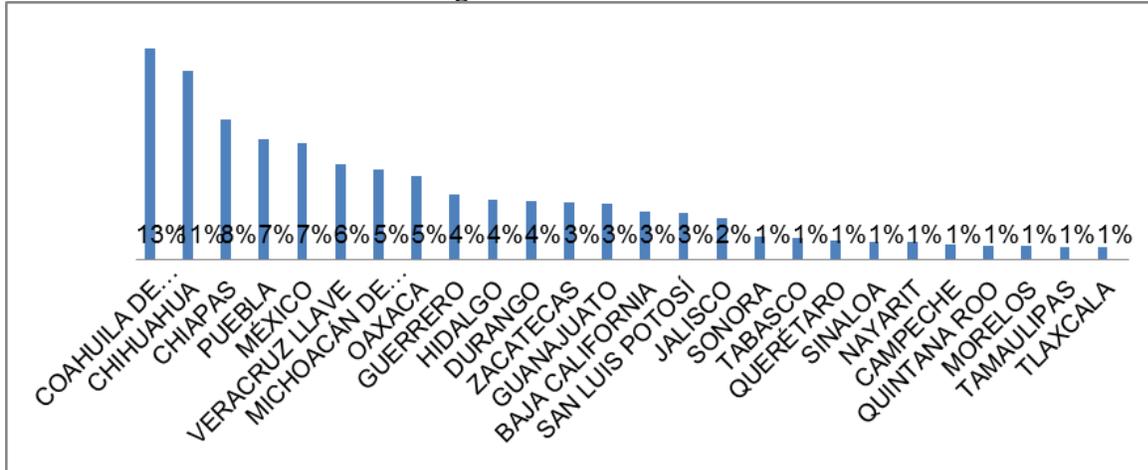


Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

En el cultivo de avena forrajera y cebada en grano Sinaloa produce menos de 1% de la producción total del país en el ciclo de otoño-invierno 2006.

Por otro lado, en el ciclo primavera-verano de 2006-2007, se tienen los siguientes resultados: Sinaloa aporta el 1% de algodón en este ciclo con 13 234 unidades de producción con una superficie sembrada de 115 502,53 y una cosecha de 111 702,97 hectáreas se obtiene una producción de 111 702,97 toneladas, (V: Gráfica 14).

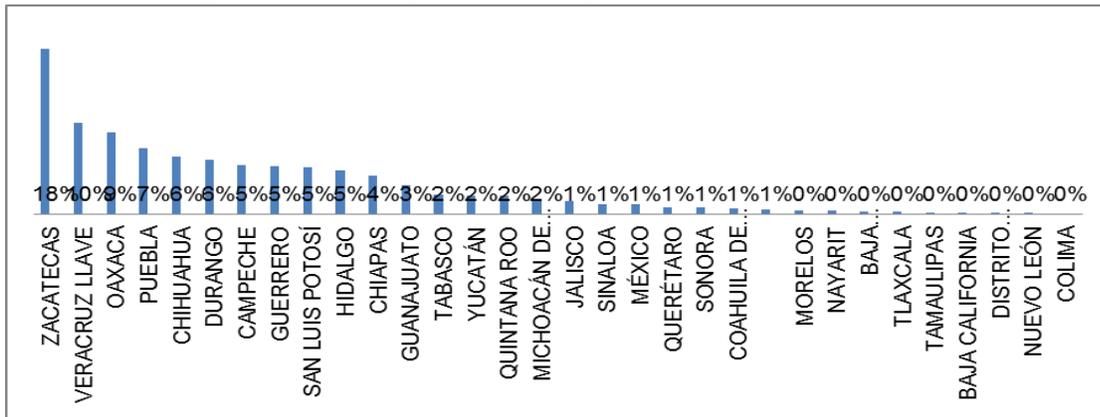
**Gráfica No.14 Algodón. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 1% de chile verde en este ciclo; con 35 255 unidades de producción con una superficie sembrada de 150 152,91 y una cosecha de 140 581,90 hectáreas se obtiene una producción de 1 455 923,31 toneladas, (V: Gráfica 15).

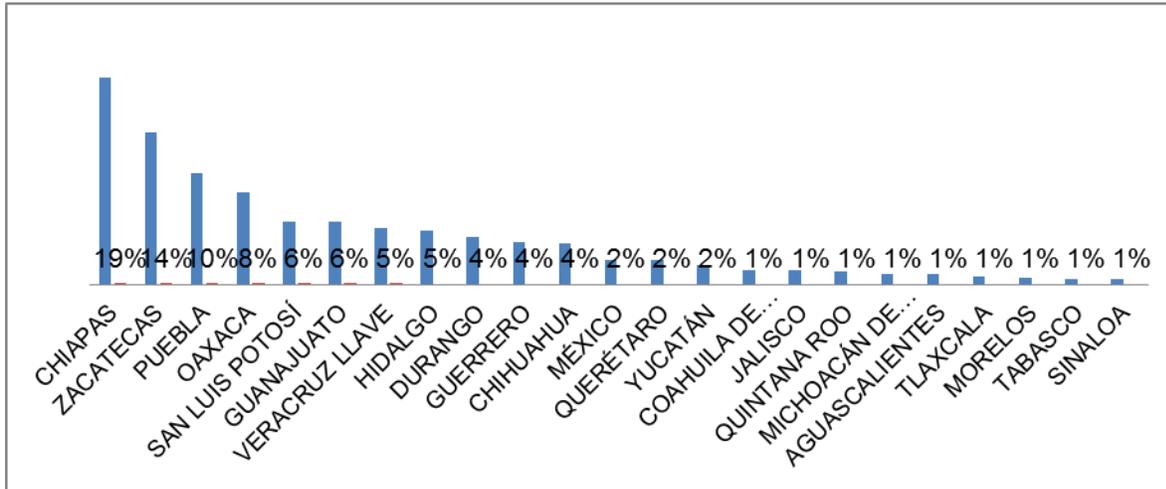
**Gráfica No.15 Chile verde. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 1% de frijol en este ciclo; con 526 410 unidades de producción con una superficie sembrada de 1 685 164,18 y una cosecha de 1 521 301,21 hectáreas se obtiene una producción de 880 359,51 toneladas, (V: Gráfica 16).

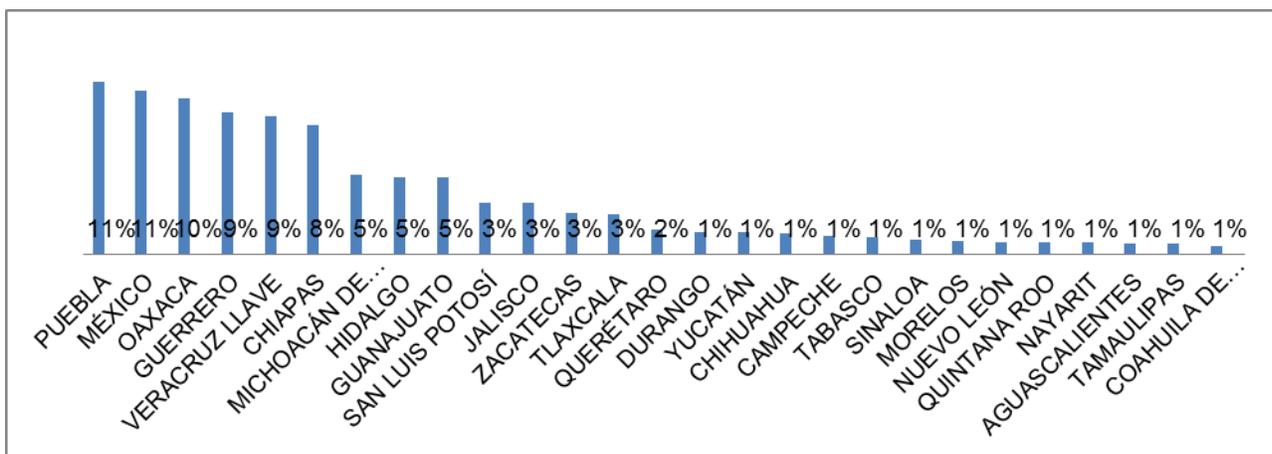
**Gráfica No.16 Frijol Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 1% de Maíz blanco en este ciclo; con 2 143 099 unidades de producción con una superficie sembrada de 6 566 109,63 y una cosecha de 5 986 058,42 hectáreas se obtiene una producción de 16 834 898,88 toneladas, (V: Gráfica 17).

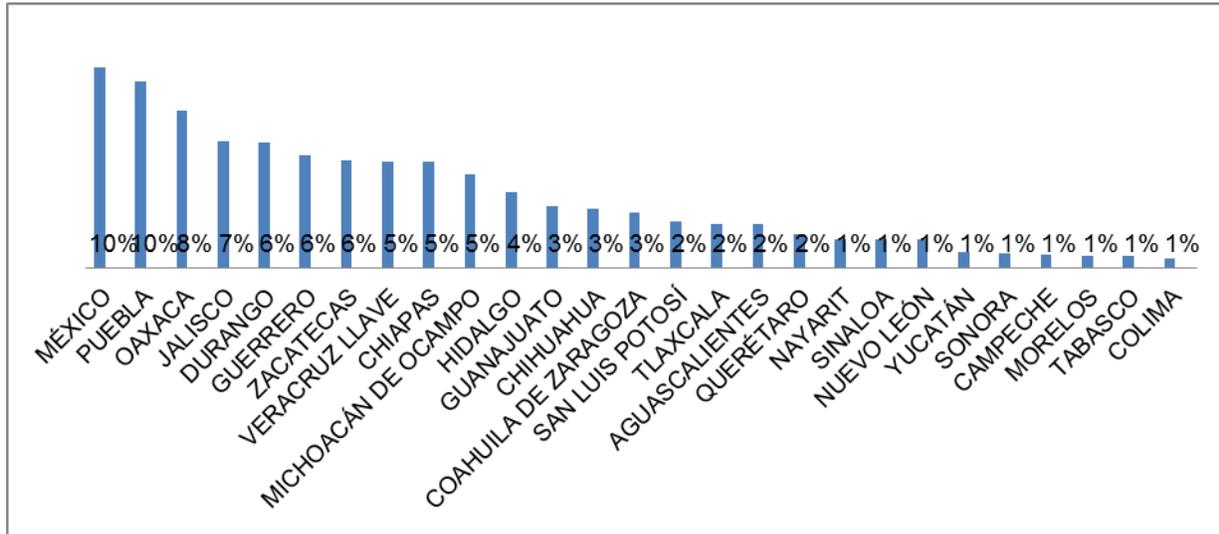
**Gráfica No.17 Maíz Blanco. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 1% de Maíz forrajero en este ciclo; con 33 051 unidades de producción con una superficie sembrada de 177 171,48 y una cosecha de 168 740,13 hectáreas se obtiene una producción de 5 387 658,56 toneladas, (V: Gráfica 18).

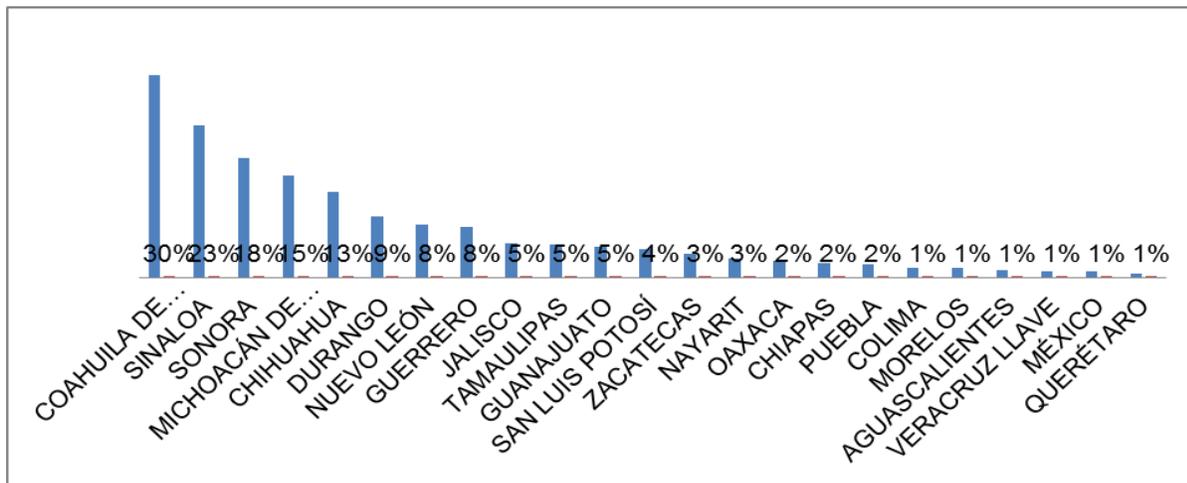
**Grafica No.18 Maíz Forrajero. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 23% de Sorgo forrajero en este ciclo; con 53 688 unidades de producción con una superficie sembrada de 630 556,37 y una cosecha de 600 293,48 hectáreas se obtiene una producción de 11 824 110,31 toneladas, (V: Gráfica 19).

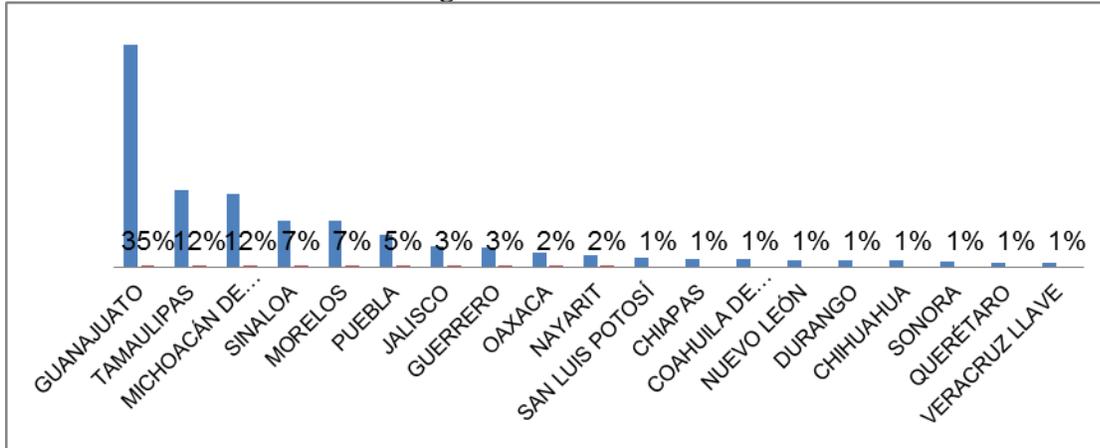
**Grafica No.19 Sorgo forrajero. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 7% de Sorgo Grano en este ciclo; con 107 701 unidades de producción con una superficie sembrada de 1 147 894,22 y una cosecha de 1 115 303,00 hectáreas se obtiene una producción de 3 987 616,28 toneladas, (V: Gráfica 20).

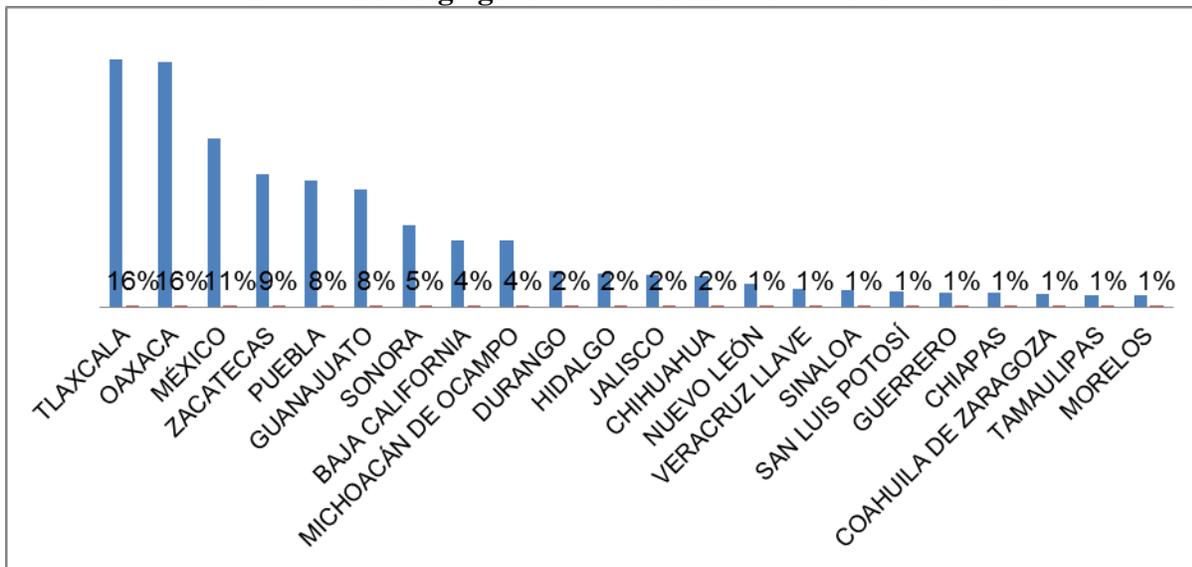
**Gráfica No.20 Sorgo Grano. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 1% de Trigo Grano en este ciclo; con 28 652 unidades de producción con una superficie sembrada de 282 473,18 y una cosecha de 274 708,65 hectáreas se obtiene una producción de 1 254 778,99 toneladas, (V: Gráfica 21).

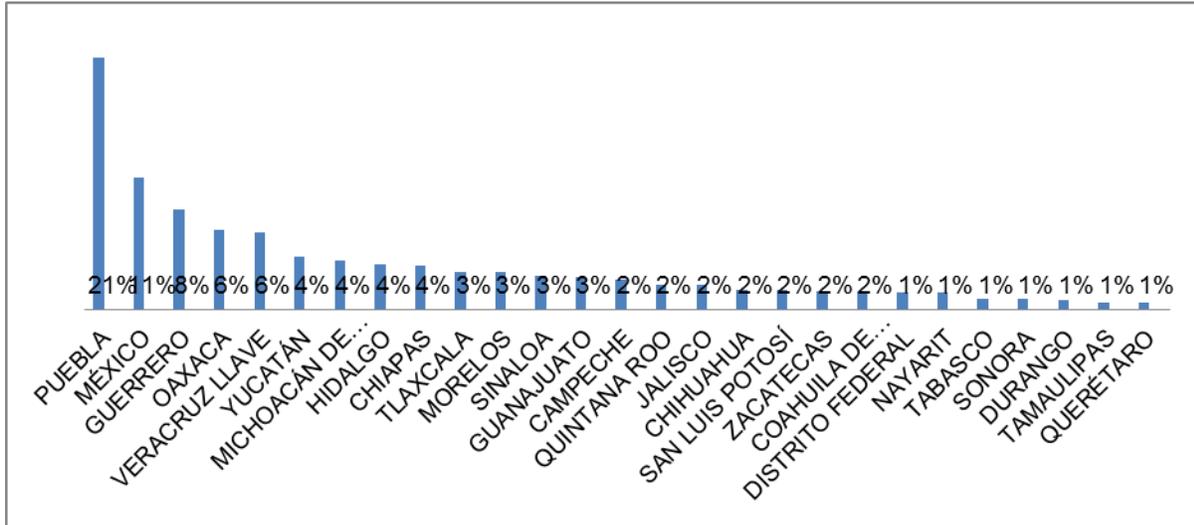
**Gráfica No.21 Trigo grano. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 3% de Otros Cultivos en este ciclo; con 220 726 unidades de producción con una superficie sembrada de 720 020,18 y una cosecha de 659 730,35 hectáreas se obtiene una producción de 6 212 134,45 toneladas.

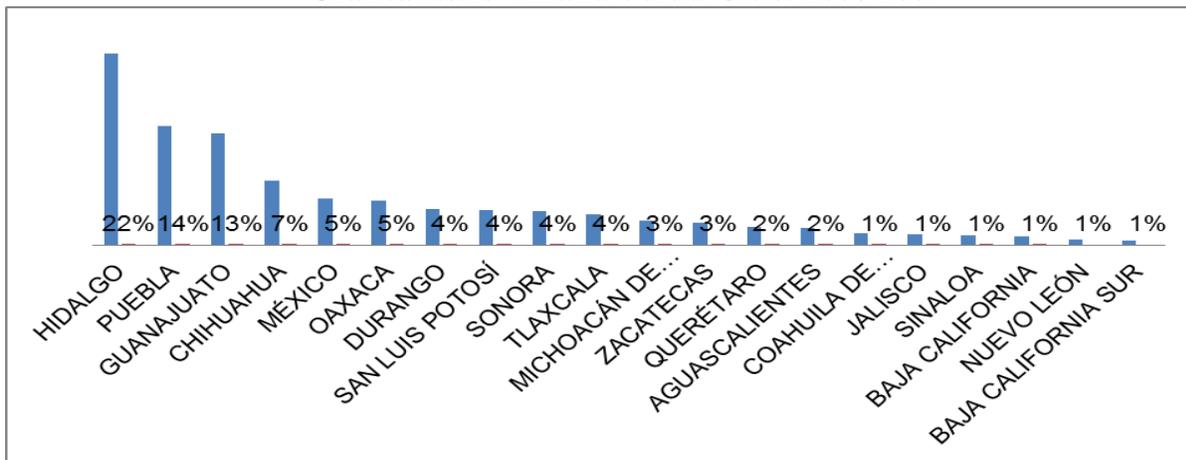
**Grafica No.22 Otros cultivos. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Las aportaciones de Sinaloa en la producción nacional de cultivos perennes son presentados a continuación: Sinaloa aporta el 1% de Alfalfa Verde; con 72 566 unidades de producción con una superficie sembrada de 377 855,05 y una cosecha de 367 514,18 hectáreas se obtiene una producción de 26 567 347,25 toneladas, (V: Gráfica 23).

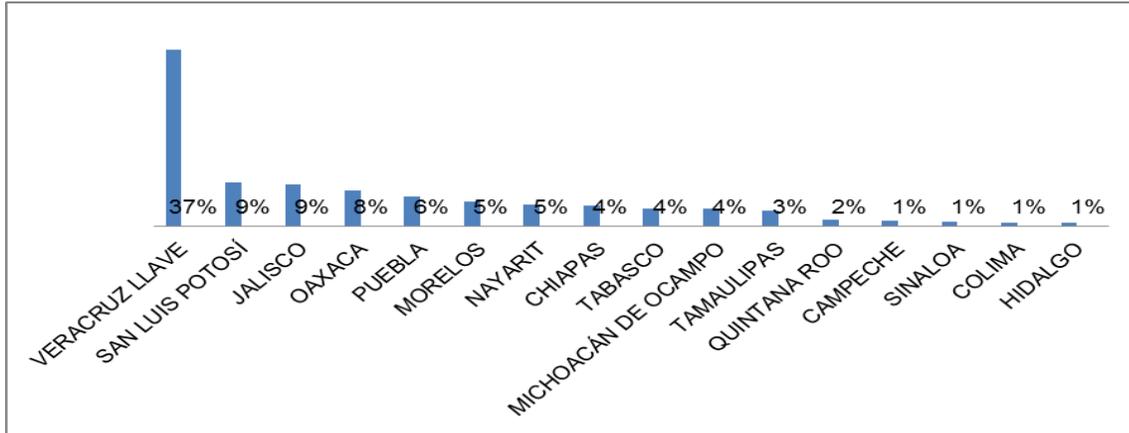
**Grafica No.23 Alfalfa Verde. Ciclo: 2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 1% de Caña de azúcar; con 142 080 unidades de producción con una superficie sembrada de 680 247,44 y una cosecha de 633 765,69 hectáreas se obtiene una producción de 46 913 493,74 toneladas, (V: Gráfica 24).

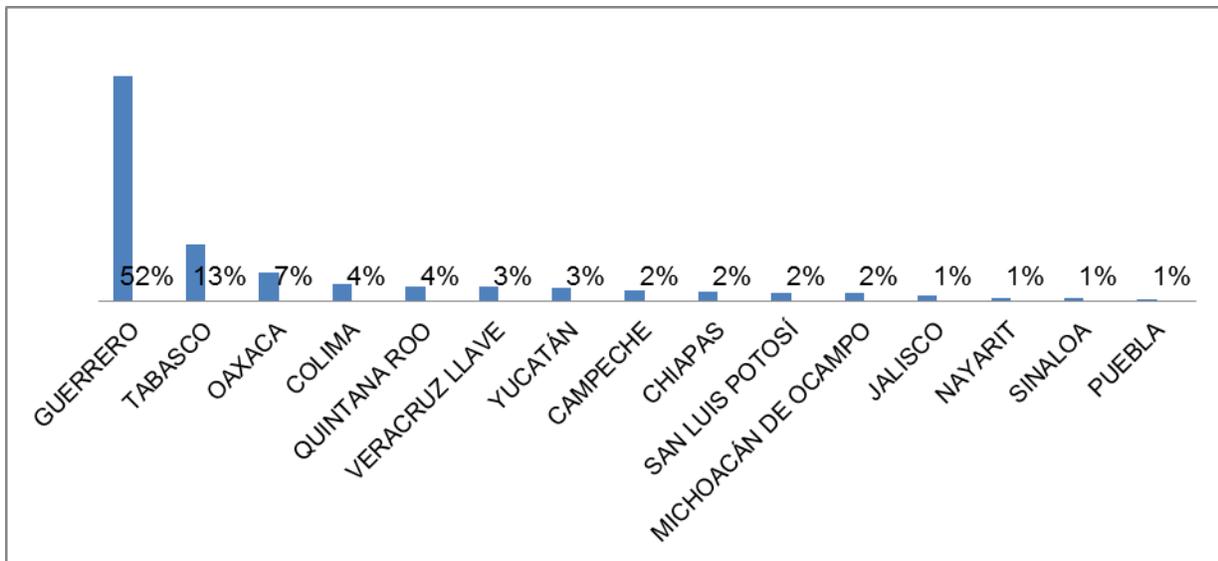
**Gráfica No.24 Caña de Azúcar. Ciclo: 2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 1% de Coco; con 29 584 unidades de producción con una superficie sembrada de 99 018,27 y una cosecha de 94061,43 hectáreas se obtiene una producción de 235 291,54 toneladas, (V: Gráfica 25).

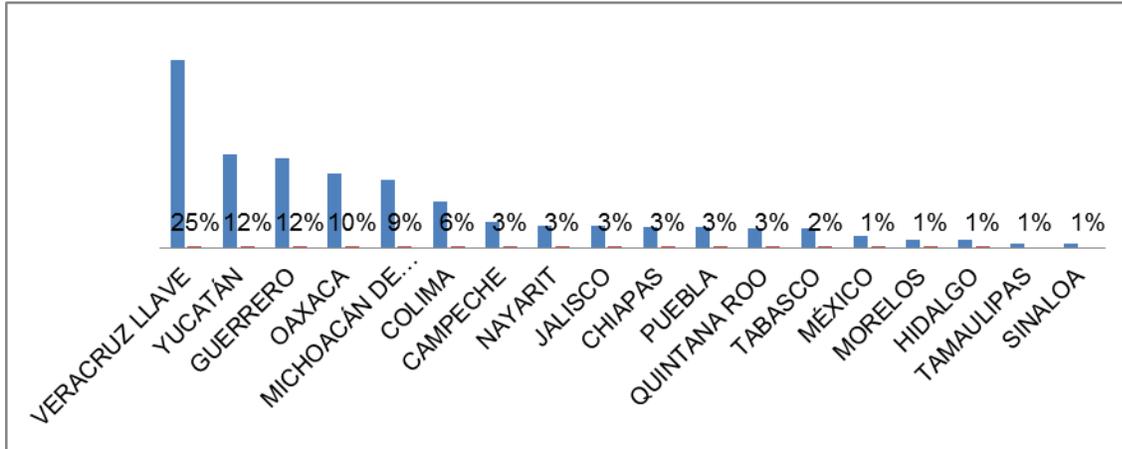
**Gráfica No.25 Coco. Ciclo: 2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 1% de limón; con 49 583 unidades de producción con una superficie sembrada de 148 782,01 y una cosecha de 138 235,37 hectáreas se obtiene una producción de 1 870 188,35 toneladas, (V: Gráfica 26).

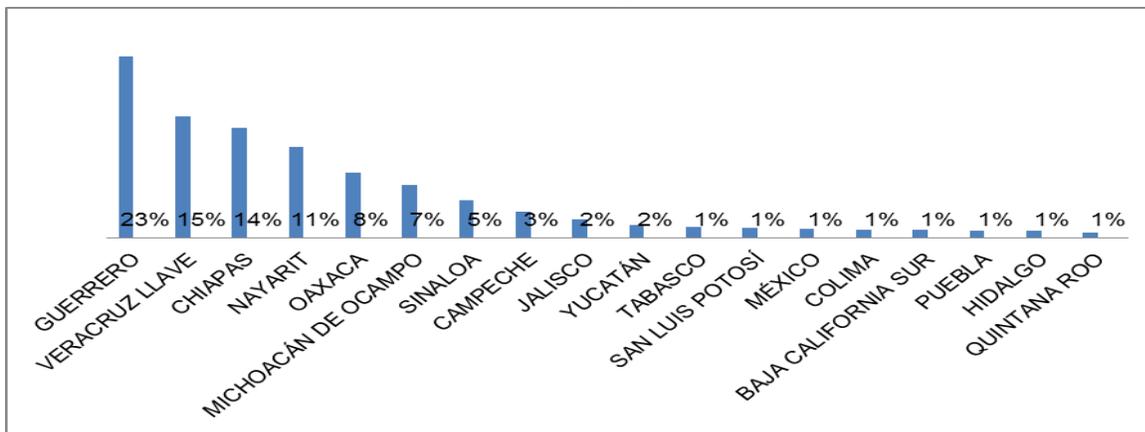
**Gráfica No.26 Limón. Ciclo: 2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 5% de Mango; con 61 512 unidades de producción con una superficie sembrada de 223 161,98 y una cosecha de 200 489,22 hectáreas se obtiene una producción de 2 334 762,65 toneladas, (V: Gráfica 27).

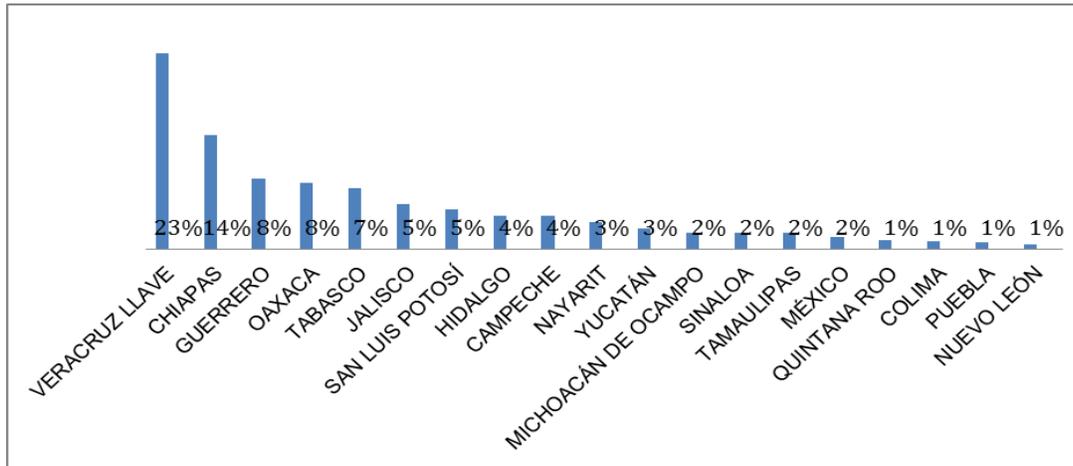
**Gráfica No.27 Mango. Ciclo: 2006-2007**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Sinaloa aporta el 2% de Pasto cultivado; con 302 595 unidades de producción con una superficie sembrada de 4 983 583,46 y una cosecha de 4 931 633,72 hectáreas se obtiene una producción de 45 948 802,82 toneladas, (V: Gráfica 28).

**Gráfica No.28 Pasto Cultivado. Ciclo: 2006-2007.**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

De las unidades de producción de cultivos perennes como aguacate, naranja, café cereza, cacao y otros cultivos Sinaloa aporta menos del 1% de la producción total en México.

Las unidades de producción de los principales cultivos en Sinaloa que se reportan bajo contrato de distribución son:

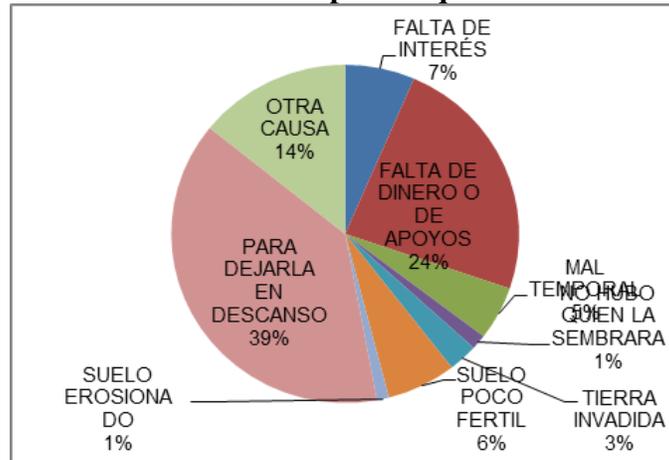
- Caña de azúcar con 701 unidades.
- Trigo con 18 unidades
- Tabaco con 4 unidades

De las cuales son:

- 3% con empacadoras
- 41% con agroindustrias
- 23% comercializadora
- 34% de otras

El total de la superficie agrícola en el ciclo primavera-verano 2007 sembrada fue de 568 548,24 hectáreas de las cuales fueron el 45% no se sembraron, las causas según encuesta fueron el 39% opinó que para dejarla descansar y el 24% por falta de dinero y apoyos, (V: Gráfica 29)

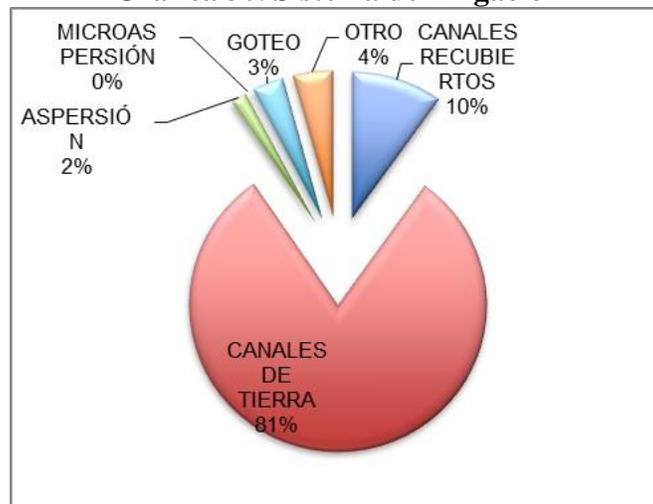
**Gráfica No.29 Causas por las que no se sembró**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

Las unidades de producción con superficie de riego según sistema de irrigación utilizado se observan en la gráfica 30.

**Gráfica 30. Sistema de irrigación**



Fuente: Elaboración propia con base en censos agropecuarios, 2007. INEGI.

El 81% de las unidades de producción utilizan canales de tierra como sistema de irrigación, lo que se observa que la mayoría no aplican otros métodos como la aspersión y goteo. Asimismo, el 82% aprovechan la presa como fuente de agua utilizada para riego de los cultivos. El 99% utilizan agua blanca, nadie utiliza agua tratada. El 76% usan la tracción mecánica para las actividades agrícolas.

La tecnología aplicada para el manejo de cultivos o plantaciones en un 26% de las unidades de producción encuestadas utiliza la semilla mejorada, 28% fertilizantes, 21% insecticida, 20% herbicidas y 3% abonos naturales.

El sector agrícola en Sinaloa participa de manera importante en la producción nacional en los cultivos de cártamo, sorgo forrajero, sorgo en grano, tomate rojo, maíz blanco, otros cultivos, mango, frijol, trigo en grano, maíz amarillo entre otros.

Se advierte que el sector agrícola es una actividad económica importante en la entidad y de manera general se puede observar que en su mayoría no utilizan tecnología moderna.

En el caso de la economía en el país, se desaceleró desde principios del 2008, antes del impacto de la crisis internacional, mostrando en el primer cuatrimestre del año una baja en el PIB del 2.6%, logrando para el segundo cuatrimestre una recuperación del 2.9 del PIB; sin embargo, la economía empezó a contraerse en el tercer cuatrimestre del año, cerrando con -1.6 en el cuarto cuatrimestre. En comparación con el 2007 el PIB decreció un 45.5%, dado que en el 2007 se tenía un 3.3% del PIB. Aunado a esto la entrada en vigor del impuesto empresarial a tasa única (IETU) y la reducida inflación interna contribuyeron a acentuar la presión sobre la liquidez para la mayoría de las empresas en la economía, en virtud del crédito restringido por las instituciones financieras.

La contracción del mercado externo, a partir del último trimestre de 2008 y durante 2009, frenó drásticamente el único motor del crecimiento que aún tenía dinamismo, llevando a la severa recesión experimentada por la economía mexicana.

Bajo este contexto de contracción de oportunidades resulta poco efectivo aumentar los impuestos mediante la creación del IETU, especialmente para los productores agrícolas del Valle de Culiacán, ya que puede provocar condiciones que minimicen su competitividad, el crecimiento y desarrollo, además de que podría propiciar inseguridad jurídica, antecedida ésta por las condiciones de creación de la Ley del IETU.

Del análisis teórico anterior, se tiene que esta investigación está conducida para dar respuesta a las siguientes interrogantes:

Pregunta general.

1. ¿Cuáles son los efectos económicos y financieros por la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única en el sector agrícola del Valle de Culiacán en el periodo 2008-2011?

Preguntas específicas.

1. ¿Los motivos del IETU se han visto reflejados en el sector agrícola del Valle de Culiacán en el periodo 2008-2011?
2. ¿Se ha reflejado un aumento del pago de impuesto federal empresarial a través del IETU en el periodo de análisis del sector agrícola del Valle de Culiacán?
3. ¿Se ha reactivado la economía y la situación financiera en el sector?

## **1.2. Limitaciones y delimitaciones**

El presente estudio de investigación determina que los sujetos de la población a estudiar son los empresarios que se dedican a la actividad agrícola, por lo que se delimitó a las empresas agrícolas del municipio Culiacán de Rosales del estado de Sinaloa. Se investigaron los nombres y domicilios a través de despachos contables especializados en contabilidades agrícolas.

Una de las principales limitaciones es la ausencia de bibliografía especializada en temas fiscales, por lo que se analizaron teorías de frontera mediante las bases de datos académicas en la universidad.

### **1.2.1. Definición de objetivos**

Analizar la política pública fiscal orientada a un sector que persigue el fortalecimiento efectivo de los productores agrícolas y la mejora de las condiciones laborales y salariales; además de, identificar el impacto que ha tenido el IETU en la economía del país y el estado de Sinaloa, conlleva ciertos objetivos; de ahí que, dentro de esta propuesta de tesis, se plantearon un objetivo general y varios objetivos específicos, que nos permiten dar respuesta a las preguntas de investigación que se proponen.

Es importante precisar que el alcance de este trabajo es llegar a conocer la situación actual que presenta el modelo tributario aplicable al sector agrícola, especialmente en lo referente al Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como sus implicaciones de costo económico y administrativo para los agricultores. Por las consideraciones anteriores definimos como objetivo general el siguiente:

OG 1: Identificar los efectos económicos y financieros del Impuesto Empresarial a Tasa Única en el sector agrícola del Valle de Culiacán durante el periodo 2008-2011.

Derivándose de este objetivo general en el cumplimiento de los siguientes objetivos específicos:

OE1. Describir los motivos del IETU y su incidencia en el sector agrícola del Valle de Culiacán en el periodo 2008-2011.

OE2. Precisar el impacto financiero del IETU en el periodo de análisis del sector agrícola del Valle de Culiacán. Precisar la evolución del IETU y su impacto en el crecimiento económico de México y el sector agrícola en lo particular.

OE3. Identificar la percepción de productores y expertos en el manejo del IETU para identificar su incidencia en la situación financiera del sector.

### 1.3. Justificación

El sector agrícola es de vital importancia para el desarrollo de la región y del país en general, reconociendo esta característica este trabajo se adentra en el estudio del *status quo* de las afectaciones que la política fiscal, pragmatizada ésta en disposiciones de carácter tributario, resultan en las condiciones de la empresa agrícola, pero además, con miras a la consolidación de este sector.

Es imprescindible llegar a conocer el marco fiscal que en la actualidad norma a las organizaciones de carácter agrícola, así como los beneficios más importantes que el gobierno de México hace llegar a este sector por la vía de los impuestos, subvenciones y programas de apoyo.

Realizar un estudio acerca del impacto económico y financiero de un instrumento de política fiscal en la situación de un sector en específico, nos permite visibilizar los principales rasgos de la actual coyuntura económica mundial, de tal forma, que nos conduzca a relacionar las causas y consecuencias más importantes que tendrían para el desempeño macroeconómico de México y Sinaloa.

La importancia de esta investigación, radica en que al identificar las causas que generan el estancamiento económico y financiero de un sector agrícola del valle de Culiacán, se permite reconocer la situación adversa en que se encuentra y se detectan indicios preliminares de la obstrucción y detenimiento del crecimiento económico de México, y desde luego de Sinaloa.

La relevancia de este estudio, consiste en detectar los principales rasgos de la actual problemática económica del sector agrícola del valle de Culiacán, lo cual refleja los niveles de inestabilidad y letargo en el crecimiento del comercio internacional, y por tanto, la falta de dinamismo significativo en el crecimiento del PIB mundial y el comercio internacional.

Como parte de este panorama potencialmente adverso e incierto, se armonizan dos tendencias: una vinculada a los efectos de las políticas fiscales aplicadas en los países más afectados por la crisis financiera mundial que estalló en 2008 y otra relacionada con las repercusiones de las

políticas sectoriales adoptadas por estos mismos países. Lo que para tales efectos, se refieren a las políticas fiscales en la aplicación del IETU y sus repercusiones en las políticas del sector agrícola.

Es evidente, que la presente investigación contrasta los constructos teóricos referentes a la Hacienda Pública con los elementos que intervienen en el quehacer de la actividad financiera del Estado Mexicano, particularizando la teoría sociológica de Pareto y económica de Smith con los resultados económicos y sociales que actualmente está obteniendo el modelo de intervención del gobierno mexicano aplicándose al giro agrícola.

Se identifican los elementos tributarios que regulan la actividad agrícola mexicana, y en origen a los tributos mismos, para analizar el impacto económico financiero que tiene el IETU en esta actividad.

El presente trabajo se justifica además, por la aplicación del instrumental de investigación con datos cualitativos y cuantitativos, ya que la mezcla de estos dos enfoques permitirá realizar un análisis más profundo acerca de la realidad, proporcionando el soporte metodológico científico necesario para la presentación de los resultados y conclusiones.

Al estudiar el modelo tributario prevaleciente, relacionado con la política de gobierno referida previamente, se realizan propuestas para rediseñar las estrategias de política fiscal, con la finalidad de lograr mejores condiciones económicas y financieras que permitan potencializar el sector agrícola como un sector estratégico de la economía sinaloense. Por consiguiente, el análisis sobre el impacto económico y financiero del IETU podrá generar algunas propuestas para contribuir al desarrollo económico y financiero de los agricultores de Sinaloa.

Los principales beneficiarios de este estudio, serán los productores agrícolas del Valle de Culiacán. Desde luego que se pretende aportar, tanto al sector agrícola como al sector académico, un punto de discusión teórica y reflexión en torno a propuestas de mejora en el sector agrícola.

## **1.4. Hipótesis**

Con base al análisis contextual del IETU, es preciso reconocer que los productores agrícolas del Valle de Culiacán, en la entidad perciben que el aumento de la carga tributaria a través de la implementación del IETU tiene efectos económicos y financieros negativos en su el desarrollo de la actividad económica en el valle de Culiacán, lo que implica un deterioro financiero y debilitamiento económico para el sector; y por ende, la hipótesis general que se pretende contrastar en esta investigación es la siguiente:

## **1.5 Hipótesis General**

La aplicación del IETU en el sector agrícola ha desincentivado su productividad y competitividad, lo que ha perpetuado el debilitamiento del sector agrícola y agudizado los riesgos y las tendencias que restringen el crecimiento de la demanda interna en Mexico y Sinaloa, debido a los ajustes de política económica actualmente implementados a fin de reducir las persistentes brechas fiscales.

Para poder cumplir con el objetivo de identificar los efectos económicos y financieros del IETU en el sector agrícola, y con base a la hipótesis general, se han planteado algunas hipótesis específicas que darán respuesta a las preguntas de investigación:

H1. Los motivos con el que fue creado el IETU, se alejan de la realidad y las necesidades de impulso económico del sector agrícola, dado que se orientan a favorecer a las grandes empresas extranjeras, lo que sitúan a los agricultores en condiciones de poca incentivación.

H1. Los contribuyentes con actividades agrícolas del Valle de Culiacán perciben que el aumento de impuestos a través del IETU ha provocado una baja reactivación económica y financiera del sector.

H2. La evolución del IETU ha contribuido de manera importante al crecimiento económico de México, lo que refleja el aumento de la recaudación al sector agrícola en este impuesto.

H3. La economía y la situación financiera del sector agrícola se han desacelerado como producto de la aplicación del IETU, lo que ha incidido en la involución de la producción y competitividad del sector agrícola del Valle de Culiacán.

## **1.6 Análisis teórico del contexto**

Con base en lo anterior, se expone la contextualización bajo la cual se finca la argumentación teórica de esta investigación.

Por su parte, Aaberge, R., U. Colombino, et al. (2000:596), realizaron un trabajo de investigación para dar respuestas de la oferta de trabajo y los efectos en el bienestar de la sustitución de las actuales normas impositivas por un impuesto fijo: evidencia empírica de Italia, Noruega y Suecia. En este trabajo se empleó un marco microeconómico para examinar las respuestas de la oferta laboral y los efectos en el bienestar de la sustitución de los actuales sistemas fiscales en Italia, Noruega y Suecia por un impuesto único a la renta total.

Las tasas de impuesto único se determinan de manera que los ingresos tributarios son iguales a los ingresos a partir de 1992. Los tipos impositivos fijos varían del 23 por ciento en Italia, el 25 por ciento en Noruega, al 29 por ciento en Suecia.

Se observa que en los tres países, las respuestas de la oferta de trabajo con un marcado descenso antes de la reforma de renta disponible. Los resultados muestran que los costos de eficiencia de los actuales sistemas fiscales en relación con un impuesto fijo pueden ser bastante alto en Noruega, y mucho más bajo, pero positivo, en Italia y Suecia.

En los tres países los hogares ricos - definida por su pre-reforma fiscal de ingresos - tienden a beneficiarse (en términos de bienestar) más que los hogares pobres. Es claro que en Italia y en Suecia la mayoría perderá a partir de un cambio a un impuesto de tasa única, mientras que en Noruega la mayoría predicen que se ganará.

Los efectos del crecimiento de pasar de un sistema de impuestos de tasa progresivo a uno de tasa de impuesto única se traducen al análisis de modelo de crecimiento económico. Con ello, Aaberge, R., U. Colombino, *et al*, calcularon los efectos del crecimiento de la adopción de un impuesto fijo de ingresos neutral tanto para un capital humano basado en el modelo de crecimiento endógeno y un modelo de crecimiento neoclásico estándar. Concluyeron que los efectos a largo plazo en el crecimiento, se descomponen en las partes atribuibles al aplanamiento de la escala impositiva marginal, el reconocimiento completo de bienestar físico, capital de inversión, y la eliminación de la doble imposición de los ingresos del negocio.

El elemento más importante de la reforma es el achatamiento de la escala impositiva marginal. Sin este elemento, los efectos combinados de las otras partes de la reforma pueden reducir realmente crecimiento a largo plazo. En los años inmediatamente posteriores a la reforma, la dinámica de transición que implica el modelo neoclásico de crecimiento son muy similares a la del modelo de crecimiento endógeno. (Cassou, S. P. y K. J. Lansing, 2004:194).

En cambio, Davies, J. B. y M. Hoy (2002:33), afirman que el Impuesto de tasa única que incluyen un aumento de las provisiones de carácter personal se han generalizado en las últimas dos décadas. Estos cambios, que suelen beneficiar tanto a los pobres y los ricos, a costa de la clase media, tienen complejos efectos redistributivos que no están obviamente equitativos.

Asimismo, Fuest, C., A. Peichl, *et al*. (2008:620) encontraron en su estudio de investigación que el éxito de la tasa de impuesto en renta en el este de Europa sugiere que este concepto también podría ser un modelo para los países de Europa occidental. Utilizaron un modelo de simulación para analizar los efectos de los ingresos neutros sobre las reformas de tarifa única de impuestos sobre la equidad y la eficiencia para el caso de Alemania. Encontraron que un impuesto de tasa fija con un tipo impositivo bajo y una asignación básica de bajos rendimientos positivos causan efectos sobre el bienestar que ascienden a aproximadamente el 1.8% de los ingresos de impuesto sobre la renta, pero aumenta la desigualdad del ingreso.

El aumento de la desigualdad de ingresos se puede evitar mediante la combinación de una tasa de impuestos más alta con una mayor provisión básica. Pero en este caso, las ganancias de

eficiencia tienden a desaparecer. Llegan a la conclusión de que, debido a sus efectos sobre la eficiencia limitada y su problemático impacto distributivo, las reformas fiscales sobre impuestos únicos son poco probable que extenderse a las democracias adultas de Europa occidental.

Asimismo, Grüner, H. P. y B. Heer (2000:289), examinan la dinámica de transición del modelo de Lucas sobre la oferta de la economía de los EE.UU. con el fin de especificar los efectos de la imposición sobre el capital en el crecimiento económico y el bienestar. Restringen el análisis a los planes de políticas caracterizadas por impuestos sobre el capital constante y obligan al gobierno a mantener un presupuesto equilibrado. Bajo estas restricciones, la tasa de impuesto óptimo sobre el capital se muestra como positiva y sensible a la regla de gasto público. Concluyen que el bienestar puede aumentar aún más con la introducción de un impuesto sobre las tenencias de activos.

Ivanova, A., M. Keen, et al. (2005:397), aseveran que en 2001, Rusia redujo drásticamente sus tasas más altas de impuesto sobre la renta, que establece un tipo marginal único por el bajo nivel del 13%. Al año siguiente, los ingresos reales de la PIT aumentaron en un 26%. La experiencia de este impuesto único ha llamado mucho la atención (y emulación), por lo que es tal vez la reforma fiscal más importante de los últimos años. Sin embargo, ha sido poco estudiado.

Ellos estudiaron sobre si el buen comportamiento de los ingresos tributarios, sí era una consecuencia de la reforma fiscal, utilizando tanto los datos macro y, en particular, los datos a nivel micro en las experiencias de las personas y los hogares afectados por la reforma en diversos grados.

Concluyeron que no hay evidencia de un efecto de la oferta firme de la reforma. Cumplimiento; sin embargo, sí parece haber mejorado de forma sustancial por alrededor de un tercio, según sus estimaciones aunque no está claro si esto se debe a la reforma fiscal a los cambios paramétricos o de acompañamiento en la ejecución.

De igual forma, Keen, M., Y. Kim, et al. (2008:712), revisaron la experiencia con los "impuestos fijos" que se han adoptado en muchos países en los últimos años. Hacen hincapié en que se

diferencian fundamentalmente, y que la evidencia empírica de sus efectos es muy limitada. Esto impide la generalización simple, pero surgen varias lecciones: no hay signos de respuestas respecto al comportamiento que generan aumentos de los ingresos fiscales procedentes de los elementos de corte de estas reformas, su impacto en el cumplimiento es teóricamente ambiguo, pero no hay evidencia de que el cumplimiento de Rusia mejoró, los efectos distributivos de los impuestos planos no son claramente regresivos y, en algunos casos, puede haber aumentado la progresividad (incluso a través del impacto en el cumplimiento), la adopción del impuesto de tasa única no ha resuelto los problemas comunes en las rentas del capital fiscal, y puede que han fortalecido, no debilitado, los estabilizadores automáticos. Una razón clave para la adopción del impuesto único parece haber sido la señal de un cambio fundamental hacia un régimen de políticas orientadas al mercado.

De cara al futuro, ya que el valor de la señal disminuye y las fuerzas de economía política podrían reafirmarse, la cuestión no es tanto si más países adopten un impuesto único como si los que tienen que alejarse de ella.

Además, Boguslavskiy, V. N. (2007:71) realizó un estudio empírico del Impuesto sobre Renta de las Personas en Rusia, la evasión prueba la existencia de la clase media de ingresos altos como los grupos capaces de financiar el Estado, pero que carecen de una actitud complaciente fiscal suficiente.

El tamaño de sus ingresos casi funcionalmente se correlaciona positivamente con las preferencias de la evasión de impuestos. Dentro de la tarifa única, evidencia la mayor contribución a la evasión general en términos de ingresos ocultos proviene de los grupos de clase media y no de los rusos más ricos o de la clase media-alta. Llegó a la conclusión de que un resultado positivo de la introducción de tarifa única, solamente puede lograrse si la disciplina fiscal del 10% de los ciudadanos más ricos mejora considerablemente. Si las preferencias de evasión de impuestos de la población siguen siendo las mismas, la introducción de una tarifa única obstaculizará los ingresos presupuestarios y la redistribución de la contribución fiscal.

También, Duncan, D. y K. S. Peter (2010:365), aprovecharon el cambio exógeno en las tasas marginales de impuestos creados por la reforma fiscal rusa de tasa única de 2001 para determinar el efecto de los impuestos sobre la oferta laboral de hombres y mujeres. Aplicaron un promedio ponderado de diferencia en enfoque de regresión y las variables instrumentales para estimar funciones de oferta de trabajo utilizando un conjunto de datos de panel.

Los resultados de la regresión indicaron que la media de la reforma fiscal condujo a un aumento estadísticamente significativo de horas de trabajo para los hombres, pero no tuvo efecto sobre las horas de trabajo para las mujeres. Sin embargo, se encontraron con una respuesta positiva a los cambios fiscales en ambos extremos de la distribución horas de trabajo femenino.

También encontraron que la reforma incrementó la probabilidad de encontrar un puesto de trabajo, tanto en hombres como en mujeres. A pesar de una variación significativa en las respuestas individuales, las elasticidades de la oferta agregada de trabajo fueron triviales.

Esto sugiere que los cambios inducidos por la reforma en la oferta de mano de obra son una explicación probable para la amplificación de los ingresos por renta que siguieron a la reforma.

Del mismo modo, Skipper, D. W. y H. A. Burton (2008:460) estudian como una alternativa al actual sistema tributario de EE.UU. sería un impuesto de tasa única. Según sus partidarios, el IETU se reduciría la complejidad del sistema tributario. Los opositores sostienen que el impuesto de tasa única va a desplazar la carga fiscal a la clase media.

Probaron esta afirmación de que el IETU se desplazará la carga fiscal a la clase media mediante el desarrollo de las simulaciones de dos propuestas de IETU, el Plan de Steve Forbes y el Plan de Hall y Rabushka, luego, examinaron el cambio en la carga fiscal para los diferentes niveles de ingreso en comparación con el sistema tributario actual. Los resultados mostraron que tanto los planes de cambiar de la carga fiscal a los contribuyentes de ingresos medios de la clase que bajo el actual sistema tributario en EE.UU.

## **CAPITULO II: ASPECTOS TEÓRICOS DE LAS POLÍTICAS PÚBLICAS Y POLÍTICA FISCAL.**

Una vez que se ha descrito la problemática y se ha evaluado su importancia, el siguiente apartado se desarrolla con el propósito de sustentar teóricamente el objeto de estudio de esta investigación. Esto, de acuerdo a Hernández Sampieri, *et. al.* (2007), implica revisar y consultar la literatura que ayude a exponer las teorías, los enfoques teóricos, y las investigaciones que contextualicen el objeto de estudio y los antecedentes en general para explicar con suficiencia el apartado teórico de esta investigación.

En este sentido, para dar respuesta a los planteamientos vertidos en esta investigación, y probar que las políticas públicas aún y cuando debiese incentivar al sector agrícola como eje productivo de la economía, también han propiciado que este sector enfrente condiciones de descapitalización, erosión financiera, inequidad y discriminación económica, que se traduce en menos ingresos, un campo empobrecido, con menores posibilidades para generar más empleo, o en el mejor de los casos, con posibilidad de generar un subempleo, y con menor protección social para los trabajadores del campo.

Es así, que partiendo de la hipótesis central, se procede a revisar la literatura que orienta en el desarrollo del estado del arte, el cual se enfoca a analizar primeramente el aspecto teórico de las políticas públicas que refleja cómo ha sido tratado el problema específico de esta investigación.

### **2.1. Las políticas públicas en la construcción de la agenda pública**

Partiendo de que la política pública refleja un vínculo entre la sociedad y su gobierno, entendemos entonces que el Estado tiene una función reguladora ante la sociedad, y se ocupa, entre otras cosas, de la distribución del ingreso y de la equidad.

La manera en la que actúa el Estado es por medio de las políticas públicas, y es a través de estas que se pueden entender como los programas de acción del gobierno inciden en un determinado sector económico o grupo social. En consecuencia, su estudio es considerado por Aguilar

Villanueva (2007:15), “como un proceso que se desenvuelve por etapas, cada una de las cuales posee sus actores, restricciones, decisiones, desarrollos y resultados propios”, además nos expone que incluye lo que ocurre en los ciudadanos con esas decisiones.

Asimismo, lo expuso Lasswell (1971), quien reveló que dentro de la política pública existe un modelo del proceso de decisión que se reconoce como una secuencia de siete fases o siete resultados, entre los que destaca: 1. Inteligencia, 2. Promoción, 3. Invocación, 4. Aplicación, 5. Terminación, 6. Evaluación y 7. Evaluación.

**Tabla No.3 Fases y características del proceso de la política pública**

FASE	CARACTERISTICAS Y USO
INICIACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planteamiento creativo del problemas</li> <li>• Definición de los objetivos</li> <li>• Diseño innovador de opciones</li> <li>• Explicacion preliminar y aproximada de los concpetos, aspiraciones y posibilidades</li> </ul>
ESTIMACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Investigación cabal de conceptos</li> <li>• Examen científico de los impactos correspondientes a cada opción de intervención o al no hacer nada</li> <li>• Examen normativo de las consecuencias probables</li> <li>• Bosquejo del programa</li> <li>• Establecimiento de los criterios e indicadores de rendimiento</li> </ul>
SELECCIÓN	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Debate de las opciones posibles</li> <li>• Compromisos, negociaciones y ajustes</li> <li>• Reduccion de la incertidumbre de las opciones</li> <li>• Integracion de los elementos ideológicos y no racionales en la decisión</li> <li>• Decision entre las opciones</li> <li>• Asignacion de la responsabilidad ejecutiva</li> </ul>
IMPLEMENTACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Desarrollo de normas, procedimientos y lineamientos para la puesta en práctica de las decisiones</li> <li>• Modificacion de la decisión conforme a las restricciones operativas, incluyendo incentivos y recursos</li> <li>• Traduccion e la decisión en términos operativos</li> <li>• Establecimiento de los objetivos y estándares del programa, incluyendo el calendario de operaciones</li> </ul>
EVALUACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Comparación entre los niveles esperados de rendimiento y los ocurridos, conforme a los criterios establecidos</li> <li>• Fijacion de responsabilidades para los incumplimientos notorios</li> </ul>
TERMINACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Determinación de los costos, consecuencias y beneficios por clausura o reducción de actividades.</li> <li>• Mejoramiento si aún es necesario y requerido</li> <li>• Especificacion de los nuevos problemas en ocasión de la terminación</li> </ul>

Fuente: Brewer y DeLeon (1983).

De ahí que se considera, que el ciclo de la política pública inicia con la aplicación de la agenda, seguida del análisis e implementación, y se finaliza con la evaluación de esas decisiones, medida o acciones que se configuran o diseñan como políticas públicas.

Es claro que el diseño de políticas públicas se reconoce como un proceso de varias etapas en donde intervienen múltiples disciplinas o áreas del conocimiento, entre estas, la economía como ciencia esencial de las ciencias sociales.

Es así que los politólogos y sociólogos, se orientan a la formación de la agenda del gobierno, mientras que los economistas o estudiosos de las ciencias económico administrativas se encargan de construir y seleccionar las políticas que mejor incidan en los ciudadanos y los sectores económicos. Y cuando este tipo de problemas logran incidir en la vida económica y social de las personas, amerita ser colocado en la agenda de gobierno, dando muestra de sensibilidad y preocupación de atender y dar respuesta a lo que aqueja a un sector determinado de la economía.

En este sentido, la construcción de la agenda pública, se deberá hacer en principio para atender problemas y dar respuesta de solución, con base a formas y contenidos ampliamente justificados y argumentados.

### **2.1.1. La construcción de la agenda pública**

Con base en Aguilar Villanueva (2007:29), “por agenda pública suele entenderse en la literatura el conjunto de problemas, demandas, cuestiones, asuntos, que los gobernantes han seleccionado y ordenado como objetos de su acción”, y más propiamente, como problemas (*objeto de estudio*) sobre los que han decidido los legisladores que deben actuar o han considerado que tienen que actuar.

Diversidad de problemas provienen de muchos asuntos de Estado, con situaciones y causas heterogéneas, que inciden en la vida económica y social de un mayor o menor número de personas, y que fluyen cotidianamente hacia el gobierno en busca de atención y solución.

Algunos problemas son de interés general, como los relativos a la seguridad de personas y patrimonios; así como otros problemas de interés particular, como los relativos a los asuntos fiscales que inciden en el sector agrícola. Algunos problemas se circunscriben en el perímetro de las obligaciones constitucionales del Estado y exigen sólo el cumplimiento cabal de las responsabilidades estatales, y otros rebasan las fronteras de la economía, e inciden en la vida social y el bienestar de las personas.

Por consiguiente, gran parte de la agenda pública, es el conjunto de acciones públicas con determinada orientación o focalización, por ejemplo, cuando se orientan a determinado sector como el agrícola.

Bajo este contexto, la integración de acciones públicas que atienden a sectores estratégicos y vulnerables en la estructura del Estado requiere cambios institucionales a través de los cuales se dé la pauta a la creación de normas y derechos de quienes conforman determinado sector. Para el caso que se ocupa, es el de los agricultores de Sinaloa y en específico a los agricultores del Valle de Culiacán, para quienes se procura atender y de ser posible modificar las preferencias y percepciones de las políticas públicas con enfoque agrícola.

De acuerdo con Incháustegui y Ugalde (2006), este proceso requiere la inclusión de las necesidades de equidad en la agenda pública de los gobiernos. Al respecto Guzmán (2009:132), también señala que se requiere introducir el principio de igualdad de oportunidades, méritos y recompensas: 1) en los métodos de análisis y diagnósticos de la realidad social, que sirven de base para elegir y formular las políticas públicas; 2) en sus procedimientos de evaluación, reprogramación y desempeño global, y 3) en los mecanismos institucionales-formales e informales que regulen la asignación de oportunidades y la distribución de cargas y responsabilidades sociales.

Sin duda, el que una cuestión, problema, demanda, o asunto determinado llegue a ser considerado como punto o tema de agenda pública, supone analíticamente decisiones que se prescriban en el diseño de políticas públicas.

### 2.1.2. Concepto de políticas públicas

De la diversidad de estudios sobre políticas públicas, se observa que este campo de estudio constituye un elemento importante, al que se le atribuye una característica interdisciplinar; dado que su rápida expansión ha vinculado a las nociones de política pública, múltiples y diferenciadas disciplinas. Esta es una de las razones por las que muchos estudiosos de las políticas públicas señalan que es un área compleja; sin embargo, también reconocen que el carácter interdisciplinario es lo que dota esta materia de gran interés.

Bajo esta idea y reconociendo la importancia de las políticas públicas, se retoma la concepción que sugiere Dewey (1927), al referirse a aquello que concierne a lo público y sus problemas; es decir, se refiere a la forma en que se definen y construyen cuestiones y problemas, y a la forma en que llegan a la agenda política, y a la agenda de las políticas públicas. Siguiendo la definición de Wildavsky (1979), el análisis de políticas constituye una aproximación que busca integrar teorías, modelos e investigaciones sobre aquellas disciplinas que tienen una orientación económica y social.

Así, de acuerdo a Wildavsky (1979:15), se comprende que las políticas públicas “son un subcampo aplicado, cuyo contenido no puede ser definido a partir de límites entre disciplinas, sino con base en aquello que parece adecuado a las circunstancias del momento y a la naturaleza del problema”.

Así mismo, Heidenheimer, *et al*; (1986:3), considera que la política pública estudia “cómo, por qué y para que los gobiernos adoptan determinadas medidas y actúan o no actúan”. Al igual que Heidenheimer, Dye (1976:1) considera que las políticas públicas estudian “qué hacen los gobiernos, por qué lo hacen y cuál es su efecto”, de tal forma que, se encuentra que la naturaleza, las causas y los efectos de las políticas públicas, exigen propiciar un análisis flexible y abierto, en el cual se eche mano a una diversidad de enfoques y disciplinas, tal como lo sugiere Nagel (1990:440), “el estudio de las políticas públicas exige evitar una perspectiva cuadrada”.

Si bien, actualmente, existen una gran multiplicidad de enfoques y definiciones sobre el concepto de políticas públicas. Tal como lo señala Togerson (2003:197), pareciera ser que se trata de diversas formas de investigar, lo que implica revisar su coherencia al aparente caos, que nos remonta a una actividad de estudio sumamente detallada.

Se considera que el punto de partida en la discusión sobre políticas públicas, es el análisis acerca de lo que se entiende por lo público, y de lo que reviste el término de políticas. En palabras de Parsons (2007), se puede decir que las políticas se ocupan de aquellas esferas consideradas como públicas, en donde la idea de las políticas públicas suponen la existencia de un ámbito de la vida que no es privada o puramente individual; es decir, corresponde a lo colectivo, característica esencial de lo social.

Esto es, toda política pública debe entenderse como el proceso que involucra sujetos y tiempos diferenciales, al momento en que una problemática es interpretada y abordada para ofrecer su solución, ya que refleja un acuerdo que vincula a la sociedad y gobierno; de ahí que, puede entenderse a las políticas públicas, como el curso de acción con el que determinadas decisiones, se afecta a la sociedad; en otras palabras, cuando las políticas públicas se expresan en orientaciones, instrumentos, programas, normas, instituciones, servicios y productos, al público objetivo, pero que debe ser respaldada por argumentaciones teóricas.

### **2.1.3. Teorías de las políticas públicas**

Dentro de las literaturas existen una extensa discusión sobre la definición de lo que es política, políticas y políticas públicas. Ante esto, se debe tomar en cuenta que estos tres conceptos están estrechamente relacionados por el poder del Estado y la sociedad.

De acuerdo con Parsons (2007), existen concepciones diferentes sobre las políticas (*Policy*) y política (*politics*). Para algunos países (como Francia, Italia, Alemania, España, México) cuesta mucho diferenciar ambos conceptos; sin embargo, en el lenguaje inglés están muy bien definidas. Según el autor, el significado de “*policy*” de acuerdo con la noción inglesa moderna es

“tomar una medida o formular un plan, una serie de objetivos políticos, en contraposición a la administración” (Parsons, 2007:47).

Es así, que para Ejea (2006), el término “politics” se refiere a los procesos de competencia, negociación y ejercicio del poder. En cuanto a la definición de “policy”, dice que son los cursos de acción (estrategias o secuencias de decisiones conectadas) encaminados hacia un fin.

Según Parsons (2007), las políticas se ocupan de todas aquellas esferas consideradas como públicas, tales como el interés público, opinión pública, bienes públicos, derecho público, sector público, salud, educación, etc. En palabras de Pearson (2007), “la idea de las políticas públicas presupone la existencia de una esfera o ámbito de la vida que no es privada o puramente individual, sino colectiva.”

Dentro del ámbito de las políticas públicas existe un gran marco teórico y/o filosófico de autores que influyeron en la elaboración de conceptos, teorías, elementos, etapas, funciones, de las políticas públicas, con el fin de lograr que los gobiernos tomen decisiones más precisas para la solución de problemas sociales. Sin embargo, para efectos de esta investigación se partirá de aquellos científicos que tuvieron y tal vez sigan teniendo impacto en el desarrollo de las políticas públicas. Siguiendo la línea de Parsons (2007), se cuenta con filósofos que dieron lugar a las políticas públicas que van desde la corriente ideológica de Nicolás Maquiavelo y Bacon.

El hábil Nicolás Maquiavelo, fue un pensador que se interesó por el arte del Estado, él consideraba que el Estado podría estar mejor preparado para controlar su gobierno si los que tomaban las decisiones tenían el conocimiento de la realidad de la política y el poder para lidiar con los problemas que asechaban a la sociedad. De acuerdo con Parsons (2007:76):

“Maquiavelo estaba fascinado por el poder y sus efectos para lograr cualquier objetivo de quienes lo detentaran. Creía haber descubierto las fuerzas fundamentales que daban forma a las políticas públicas y a la política en un mundo sujeto al cambio constante. Sobre todo, le preocupaba la relación entre los fines y los medios, y su contexto en procesos de cambio que rebasan el control racional de las personas: la *fortuna*. El político (príncipe) efectivo es aquel capaz de aprovechar al máximo los tiempos y las circunstancias. Maquiavelo creía que existía un tipo de conocimiento que podía facilitar la gobernanza erudita”.

Tal y como lo señala Parsons, el político efectivo es quien puede tener la capacidad de obtener beneficios para la ciudadanía, pero siempre y cuando sean personas que estén preparadas y que tengan realmente la disponibilidad de hacer que las políticas públicas funcionen en relación a los problemas que se presentan en la sociedad y no en beneficios propios de quien tiene el poder.

Maquiavelo fue el primero en prever que el Estado-Nación sería el centro del poder, pero además consideraba que el dejarle el papel central al gobierno iba a ser una problemática, en este sentido, él creía que la tarea fundamental de lo público era buscar técnicas que se ajustaran a la nueva forma de gobernar en circunstancias cambiantes.

Por su parte Bacon (1973), según Parsons, es a él al que se le atribuyen las obras de Shakespeare, Bacon analizó las políticas públicas desde una visión más moderna, para él, las políticas públicas eran el uso del conocimiento para cumplir los objetivos del gobierno y de esta manera poderse mantener en el poder con equilibrio y autoridad. En aquel entonces las buenas políticas públicas consistían en percatarse de que el ejercicio del poder requería la habilidad de sustentar la autoridad y la legitimidad al fomentar el apoyo y el acuerdo.

Bentham (1748-1832) y Mill (1773-1836), fueron los principales fundadores del utilitarismo, esta concepción estaba basado en que el principio de la utilidad estaría en las acciones individuales y en las políticas individuales, de ahí partía la concepción de una mayor felicidad para el mayor número de personas, es decir, el utilitarismo es un modo de pensamiento ético, es cuando un político aprueba una norma legal para obtener un mayor bien para el mayor número de ciudadanos posibles.

Por su parte Bentham (1789), decía que, la naturaleza ha colocado a la humanidad bajo el gobierno de dos amos soberanos, el dolor y el placer. Según él, quien tenía el poder era a quien le correspondía decir lo que debemos y podemos hacer. Por un lado, la norma del bien y del mal, por el otro la cadena de causas y efectos, están sujetos a lo que ellos decidían. En aquella época ni siquiera tenían derecho a decir lo que pensaban y mucho menos si eso iba a afectar la ideología de quienes gobernaban, por eso Bentham consideraba que “nos gobiernan en todo lo que hacemos, en todo lo que decimos, en todo lo que pensamos; todo esfuerzo que hagamos para

librarnos de nuestra sujeción servirá solo para demostrarla y confirmarla”. En este sentido, él creía que este fundamento podría brindar una base para la reforma social, legal y moral en la sociedad.

Dentro del concepto de pragmatismo y el desarrollo de la ciencia política de acuerdo con Parsons (2007), James (1842-1910) y Dewey (1859-1952) son considerados los padres del pragmatismo moderno. La concepción básica de los pragmatistas es que sólo es verdadero aquello que funciona, enfocándose así en el mundo real objetivo.

James (1975), creía que la verdad es algo que le ocurre a las ideas, y estas se vuelven verdaderas gracias a los eventos. En un sentido biológico dice Parsons, las ideas son aquella actividad que permite a los humanos transformar el medio que les rodea y así poder sobrevivir y desarrollarse.

En cambio el legado pragmático de Dewey (1965), fue un llamado a tomar medidas y a fomentar la participación activa de las ciencias sociales en los esfuerzos por crear mejores gobiernos y sociedades. Este llamado a concentrarse en la resolución de problemas se convertiría en una de las convicciones centrales del enfoque de políticas públicas durante [a posguerra, tanto en Estados Unidos como en el resto del mundo (Parsons, 2007:81).

#### **2.1.4. Génesis de las políticas públicas**

Desde las perspectivas de los antiguos filósofos, y retomando los apuntes de Parsons (2007), se considera que las políticas públicas han existido desde siempre, con el propósito de tener un gobierno culto, donde este adquiriera los hechos y conocimientos de los problemas que surgen en la sociedad para darles soluciones precisas. Parsons pone como ejemplo a Weber, quien dijera que el “desarrollo de la civilización industrial trajo consigo la búsqueda de formas más racionales de organización del Estado, el comercio y la industria. De ahí surgiría la separación entre la formulación de políticas públicas como una función política y la administración como una función burocrática”.

Más adelante se establecerían estudios donde el gobierno intervine a través de la formulación de políticas para resolver problemas no solo sociales sino económicos. Con la llegada de Keynes, los gobiernos empezaron a tener más poder sobre asuntos económicos y sociales.

En este sentido, Keynes (1936), citado por Parsons (2007:51), “si se diera la oportunidad al gobierno de enfrentar los problemas del día, éste tendría que reconocer la necesidad de contar con un enfoque más informado y sustentado en la teoría para el ejercicio gubernamental”.

Otro científico que influyó fuertemente sobre las políticas fue Lasswell, según Parsons (2007), Lasswell (1930), argumentaba que la perspectiva distintiva de la ciencia de las políticas públicas es su orientación en función de los problemas, de carácter contextual y se valía de múltiples métodos.

En este contexto, dice Parsons (2007:53), “la ciencia de las políticas públicas se decantó en dos grandes enfoques que podrían definirse en función del conocimiento, del proceso de las políticas públicas y el conocimiento del proceso de las políticas públicas”: estos enfoques son:

- El análisis de las políticas públicas; que se ocupa del conocimiento en y para el proceso de las políticas públicas.
- El análisis del proceso de las políticas públicas; que se ocupa del conocimiento acerca de la formulación e implementación de las políticas públicas.

Existen otros dos autores importantes que influyeron en el enfoque de las políticas públicas, el primero es Simon, de acuerdo con Parsons (2007), fue Simon quien fijara su interés en la toma de decisiones humanas, centrándose en la idea de una racionalidad limitada, pero con capacidades de mejorar, a diferencia de Lasswell, Simon con su aporte, impactó a diferentes ciencias (a la economía, la psicología, la administración empresarial, la informática, la sociología y las ciencias políticas), y lo hizo a través de una perspectiva teórica y experimental.

El otro tepeco que contribuyó al conocimiento en relación con el proceso de la formulación de las políticas fue Lindblom (1991), él no estuvo de acuerdo al razonamiento expuesto por Simon,

puesto que, expresaba que no se le añadiría ningún valor al estudio del proceso de las políticas públicas al momento de pensar en función de etapas o relaciones funcionales, dado que puede prestarse a confusiones y falsas conclusiones, en lugar de detenerse a formular etapas.

Según Lindblom al momento de analizar el proceso de las políticas públicas se debe tomar en cuenta los partidos políticos, las elecciones, la burocracia, los políticos, los grupos de interés, pero además todas aquellas fuerzas que afectan y/o distorsionan el proceso de las políticas públicas, como lo son las empresas, las limitadas capacidades de análisis y la inequidad (Parsons, 2007).

Del mismo modo, Podesta Arsiviaga (2011), concibe a las Política Pública como una herramienta de trabajo mediante el cual se pretende alcanzar desde el Estado, en forma sistemática y coherente, ciertos objetivos de interés para el bienestar de toda la sociedad civil. Dicho de otra manera, cuando desde el Estado se esbozan planteamientos de mediano y largo plazo hacia los sectores sociales, donde existe la necesidad de delinear y elaborar programas y proyectos para cumplir los objetivos de interés social, y en ese nivel las políticas públicas son un instrumento fundamental.

### **2.1.5. Las políticas públicas del Estado Mexicano**

En México, las políticas públicas han ido evolucionando con el paso de los años. Con el impacto de la apertura económica y la crisis en sectores como el agrícola, denota importancia el desafío urgente de problematizar las relaciones entre el Estado y la Sociedad Civil, y en ese contexto analizar el rol que cumplen las políticas públicas del Estado Mexicano. Se reconoce que el desafío o la brecha crecen más aún si ese problema lo contextualizamos en los espacios regionales.

Tanto la formulación, la implementación, seguimiento y evaluación de las políticas públicas, como la discusión, aprobación, y ejercicio de los presupuestos públicos son uno de los objetivos principales que se tienen que efectuar dentro de la actividad estatal, ya que mediante estas tareas la sociedad puede mejorar y solucionar problemas que les asechan.

Entre la formulación estratégica de las políticas públicas y su ejecución práctica, median una serie de instituciones y agentes estatales que componen la esfera burocrática. Así, la eficiencia, la eficacia, la productividad y lo oportuno de las políticas públicas requiere del accionar de la estructura burocrática en todos sus niveles; es decir, que los actores estatales deben de estar interesados por analizar y perfeccionar la racionalidad en dichos procesos.

Como ya se señaló anteriormente, dentro del campo de acción de las políticas públicas existe una diversidad de políticas públicas orientadas a la educación, salud, vivienda, seguridad social, etc., sin embargo, para efectos de esta investigación se tomarán aquellas enfocadas en atender los problemas que enfrentan en la vida productiva y fiscal los agricultores del valle de Culiacán.

Dentro de esa área se encuentra una gran cantidad de estudios que hacen referencia al tema. Lo que aquí se pretende es ver de qué manera las políticas públicas han impactado en la obtención de una mayor cobertura de oportunidades para el sector agrícola y se ser oportuno, explicar las condiciones que a política fiscal ofrece al mismo.

Aun y cuando se diga que en México vamos por un buen camino hacia la reivindicación del campo, pero vemos que en la realidad esto no sucede, y tal como ya se ha mencionado anteriormente, existen indicadores que demuestran que aún sigue existiendo prioridad hacia el sector externo, es decir, hacia los productos agrícolas que se producen en otro país, que compiten en condiciones desfavorables para los agricultores sinaloenses, lo que genera menos oportunidades de empleo, entre otros factores que dan lugar a que la brecha de oportunidades para el sector agrícola sea cada vez más amplia.

De esta manera, el Estado asume un compromiso con la sociedad en general, al resguardar su vida económica y social; y por lo tanto, tiene la obligación de respetar, proteger y garantizar mejores condiciones de producción y capitalización a este sector, mediante diferentes tipos de políticas públicas que permitan también garantizar la estabilidad macroeconómica como condiciones necesarias para el crecimiento y desarrollo de un país.

### 2.1.6. Tipología de políticas

Debido a que no existe una sola estructura de poder, jamás habrá una política en general que sea afín de los intereses de los diferentes grupos. De acuerdo con Aguilar (1992), Lowi (1964), clasifica las políticas según el impacto en costo y beneficio que se supone que los grupos de intereses esperan adquirir de una determinada política:

*Regulatorias.* En este tipo de políticas se dan los conflictos y las negociaciones entre los grupos de poder, donde existen intereses exclusivos y contrapuestos, que se mueven en torno de una misma cuestión y que se ven obligados a coaliciones y transacciones de recíproca concesión. La eventual solución no puede favorecer de igual manera a las partes involucradas, esto da como resultado ganadores y perdedores; la estrategia que se utiliza para salir beneficiados es el de sumar fuerzas que compartan y defiendan los mismos intereses, así como en efectuar transacciones ventajosas para el grupo, pero es también un liderazgo pasajero, aunque menos efímero que el distributivo, pues los conflictos de interés aparecen y desaparecen según las cuestiones en disputa.

*Distributiva.* Según Aguilar (1992), en este tipo de políticas es más tranquila, ya que se caracteriza por cuestiones no rivales, susceptibles de ser tratadas con recursos públicos siempre divisibles; en ella tienen lugar acuerdos particulares de apoyo recíproco entre demandantes no antagónicos, liderazgos que se afirman por su capacidad de gestoría para responder a demandas sueltas, pero liderazgos efímeros donde apenas las necesidades son satisfechas.

*Redistributiva.* Estas políticas es considerada como la más audaz y radical, que aborda las cuestiones agudísimas de las relaciones de propiedad, poder y prestigio social establecidas, tiende a ser tensas y frontalmente conflictivas, las transacciones son imposibles o con resultados poco significativos, puesto que el desenlace de estas cuestiones radicales afectará irremediablemente a numerosos sectores de población en puntos cruciales de su existencia social; los liderazgos tienden a ser permanentes y cuentan con asociaciones civiles y políticas poderosas a la defensa de sus intereses vitales.

### **2.1.7. Ciclos de las políticas públicas**

Considerando que el ciclo de las políticas públicas es un conjunto de fases donde se toman decisiones y se emplean acciones de acuerdo a los problemas que se presentan en una sociedad. De acuerdo con Knoepfel, et, al (2003), se argumenta que el ciclo de las políticas públicas es un marco de referencia que utiliza para darle sentido al proceso de decisiones y procedimientos que forman una política pública.

De ahí que existen diferentes ciclos o procesos de las políticas públicas, sin embargo, para efectos de esta investigación se partirá de las etapas del proceso de políticas públicas de Gómez (2010), las cuales son las siguientes:

- a) Agenda política: dentro del proceso de formulación de una política pública el primer paso a desarrollar es la agenda pública. Dentro de esta se deben plasmar aquellos temas o problemas a tratar, para Kingdon (2002). La agenda política es el planteamiento de cada uno de los temas o problemas sobre los cuales en determinado momento se focaliza el interés de los actores públicos con poder de decisión y otros actores no estatales vinculados.

De acuerdo con García (2008), en la agenda pública, los temas o problemas a tratar ingresan por dos vías: la interna y la externa. La vía interna son todos aquellos actores (partido político u organismo del Estado) del propio sistema político, mediante los cuales se hace ver los temas y problemas de interés común o particular. En lo que se refiere a la vía externa, son todas aquellas iniciativas que surgen de actores como las organizaciones de la sociedad civil.

- b) Proceso de formulación: de acuerdo con Gómez (2010), una vez identificado el problema a tratar, se debe de seguir con los siguientes pasos:

1. Definir los objetivos y metas relevantes.
2. Búsqueda de alternativas: examinar todas las soluciones alternativas para el logro de metas y analizar todas las consecuencias posibles para cada alternativa de política con su probabilidad de ocurrencia.

3. Comparar alternativas con objetivos y metas previamente definidas y elegir solución cuyos resultados proporcionan mayor alcance de objetivos, mayores beneficios con costos iguales o menores costos con beneficios iguales.
  4. Definición, evaluación, aprobación o rechazo de opciones de política
  5. Proceso de articulación técnico-política (lo deseable y lo posible) de carácter competitivo; en una etapa de discusión e interacción con actores relevantes.
  6. Selección de una solución al problema: diseño de la política pública y;
  7. Asignación de recursos.
- c) Implementación: una vez que es seleccionada la política pública esta es puesta en marcha. Esta etapa comprende las actividades desarrolladas hasta alcanzar los efectos buscados por la intervención pública. Dentro de esta se manejan estructuras institucionales (recursos humanos y económicos), y se requiere de muchos actores para monitorear, coordinar y desarrollar la política empleada.
- d) Evaluación: esta última fase del proceso de la política pública es de suma importancia, dado que no siempre se tiene una exactitud de las decisiones tomadas y en muchas ocasiones esto provoca que surjan impactos en la sociedad que no estaban contemplados. La evaluación permite determinar cómo y en qué medida se han cumplido los objetivos propuestos y así tomar la decisión ya sea de mantenerlas, modificarlas o simplemente eliminarlas.

### **2.1.8. Los actores que intervienen en el proceso de elaboración de las políticas públicas**

Las políticas públicas por si solas no se formulan ni se implementan y mucho menos se autoevalúan. Los actores son quienes tienen encomendadas esas tareas, son ellos quienes participan en las fases, ciclos procesos que se llevan a cabo dentro de una política pública.

Existen diversos tipos de actores, pueden ser manifestados ya sea como personas individuales, líderes políticos, algún grupo de interés, entre otros. Empero, quizás los actores más comunes dentro de las políticas públicas son tal y como marca García (2008), el Estado, la comunidad productiva, la comunidad política y la sociedad civil.

Por su parte Olavarría (2007), identifica dos tipos de actores; los formales y los informales, esto es, dependiendo de qué tan relacionados estén con las políticas públicas a accionar. Según Olavarría (2007: 51), “los actores formales son aquellos que realizan cargos formales de poder dentro de la estructura del Estado, y cuyas atribuciones, competencias, facultades y relaciones (entre esos cargos formales de poder) están señaladas en la Constitución, las leyes y otras normas del Estado”. En cuanto a los actores informales se caracterizan por ser personas individuales o colectivas, donde el papel que desempeñan no está reglado como lo están los formales.

Es importante destacar que en la elaboración de las políticas públicas se debe diferenciar el sistema democrático del sistema autoritario. Tal y como lo señala Lindblom (1991), dentro de un sistema democrático es más complicada la elaboración de políticas públicas, puesto que existe la intervención de más actores, y existe una mayor libertad para expresar los intereses, en cambio, en el sistema autoritario no persiguen políticas de protección de libertades ciudadanas. “Los sistemas autoritarios tampoco garantizan el derecho convencional de propiedad privada” (Lindblom, 1991:15).

## **2.2. Las políticas públicas con perspectiva agrícola**

Una vez contextualizado el objeto de investigación, a través de las diversas concepciones que sobre políticas públicas se trata, de ampliar el estudio mediante una indagación teórica más precisa; es decir, orientadas a la perspectiva agrícola, que nos conduce, no sólo al establecimiento de hipótesis o afirmaciones que más tarde, al desarrollar esta investigación, habremos sometido a prueba.

De ahí, que se procede a realizar de manera general el estudio del arte, que nos conduzca a descifrar la influencia de las políticas públicas en la igualdad de la distribución del ingreso del sector agrícola, así como a describir las condiciones y limitaciones que enfrentan los productores para involucrarse en el sector productivo y lograr ser productivos y competitivos.

La orientación de políticas agrícolas cada día cobra mayor importancia en la agenda pública internacional y nacional; dado que, las brechas de desigualdades en la protección social, determinan diversas formas de vulnerabilidad, entre las que destacan principalmente la pobreza, el desempleo, y un sector productivo sin ingresos y descapitalizado. Estas desigualdades que en materia de educación, protección social y productividad se ven fortalecidas por razones de raza, y territorialidad (CEPAL, 2010).

Dentro del análisis teórico se observa que existen diferentes referentes que abordan estudios de políticas públicas con perspectiva agrícola, tanto a nivel internacional como nacional; sin embargo, se analiza antes lo que concierne a los estudios orientados a un sector determinado, por lo que primeramente esbozaremos como se han desarrollado los estudios del sector agrícola a través de la historia.

Con base a lo que expresa Basurto y Escalante (2012:51), el sector agropecuario mexicano se ha rezagado en la economía de México. Dentro de los principales resultados del trabajo se puede destacar que el sector agrícola cada vez tiene menor importancia relativa en término de producción. Además, muestra efectos diferenciados y las consecuencias en los mercados de trabajo se manifiestan como pérdida de empleo y precarización del mismo y cuenta con menos recursos para financiar su desarrollo, lo que lo vuelve menos competitivo.

Por si esto fuera poco, también se le imponen tributos que engrosan su carga o costo fiscal y por lógica, afectan negativamente su economía, de ahí la importancia en analizar la política fiscal orientada a tributos de tasas empresariales únicas.

Por su parte la Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación (FAO, por sus siglas en inglés, 2011) aborda problemáticas tales como la desincentivación económica del campo, la raquítica carga de trabajo, los menores salarios por jornadas de trabajo más largas, mayores responsabilidades domésticas no remuneradas; entre otras desigualdades a las que se enfrentan los productores agrícolas. Además, subraya la importancia de implementar políticas públicas que se basen en datos y análisis sobre perspectiva agrícola para poder erradicar las desigualdades existentes entre los hombres y mujeres.

Pazos y Rodríguez (2010), a través del Centro de Estudios para América Latina y la Cooperación Internacional (CEALCI) de la Fundación Carolina, analizan la política fiscal y sus efectos sobre las desigualdades, así como también las medidas que contribuyen a incrementar los índices de justicia fiscal. En este contexto, el centro de estudios está enfocado a analizar la desigualdad de género dando a la luz los sesgos e impactos en la agricultura en materia de recaudación fiscal.

### **2.3. La política fiscal y la actividad económica del Estado**

La política fiscal debe entenderse por el conjunto de acciones que el gobierno realiza para que el Estado obtenga recursos. Dentro de las actividades que el Estado realiza en la economía se encuentra la asignación de recursos en aquellas áreas cuya producción y provisión de bienes y servicios, el mercado no provee a ningún precio, como son la seguridad pública, infraestructura física e hidráulica, educación, salud etc., ante lo cual, una de sus principales funciones es establecer el marco jurídico con el cual se realizan todas las transacciones y actividades económicas.

De acuerdo a Stiglitz (2000:36), “las actividades del Estado se dividen en cuatro clases: a) la producción de bienes y servicios; b) la regulación y la concesión de subvenciones a la producción privada; c) la compra de bienes y servicios, desde misiles hasta la recolección de basura; y d) la redistribución de la renta, es decir, la realización de transferencias como las prestaciones por desempleo”.

Dado que la influencia del Estado en la economía depende de las actividades que desarrolla, es importante señalar que, para que influya en la economía, es imprescindible que diseñe una política fiscal y un marco jurídico regulatorio de esas actividades, ya que una sola cifra no puede indicar con exactitud su influencia en la economía. Por su parte Richard y Peggy Musgrave (1992), señala que en la economía del sector público son tres las funciones que el Estado debe desarrollar:

- a) La recaudación de impuestos para poder cumplir con sus objetivos.
- b) La asignación de bienes y servicios a través de la política presupuestaria.
- c) La distribución, generada a partir del cobro de los impuestos en los sectores con mayor capacidad para contribuir y la ejecución del gasto, dirigido a quienes no tienen capacidad económica para adquirir determinados bienes y servicios.

No se trata de tres funciones independientes la una de la otra, sino entrelazadas o relacionadas entre sí, de forma tal que, un determinado gasto o un impuesto como el IETU, por la vía de los hechos puedan efectuar a más de una de ellas. A continuación se desarrolla con más detalle estas tres funciones:

- a) Función de Recaudación.
- b) Función de Asignación: Esta función implica la provisión de bienes públicos mediante la ejecución del presupuesto del Estado, proceso diferenciado y alejado de los mecanismos del mercado.
- c) Función de Distribución: Toda política de distribución realizada por el Estado genera pérdida de eficiencia, lo cual debe considerarse con carácter previo a su ejecución.

Las políticas fiscales distributivas, adoptan características tanto impositivas como de gasto, generan un costo de eficiencia ya que desalientan la producción y el trabajo.

Pese a esto, existe cierto consenso en cuanto a que el Estado debe ejercer esta función de distribución a través tanto del gasto como de los impuestos, al menos con el fin de atenuar los niveles de pobreza, garantizando la igualdad de oportunidades.

Dentro de las distintas áreas de la economía del sector público, “encontramos las actividades exclusivas, mismas que comprenden la prestación de servicios que solo el gobierno puede realizar como el cobro de impuestos, la seguridad pública, la regulación y la educación pública” (Ayala Espino; 2005:36).

Como podemos observar desde estas bases teóricas, la política fiscal ostenta la oportunidad de diseñar tributos orientados a la obtención de mayores recursos para posteriormente distribuirlos.

### **2.3.1. Características de la Política fiscal.**

Para analizar los objetivos planteados en la introducción de este trabajo referido al impuesto empresarial a tasa única, es necesario establecer el marco teórico sobre el que se abundará en las siguientes páginas. Es así, que se debe hacer una serie de precisiones conceptuales referente a la política fiscal, los principios de justicia material, y a la naturaleza jurídica de los impuestos, de ahí que empezaremos el análisis partiendo del papel que ha desempeñado la política fiscal en la economía.

Durante siglos, los economistas han comprendido el papel de asignación de la política fiscal (programas o paquetes de asignación de impuestos y gastos públicos). Se sabe que los paquetes fiscales asignados por el gobierno, permiten decidir cómo debe distribuirse la producción de un país, ya sea entre el consumo privado o el consumo público, además de cómo debe repartirse entre los ciudadanos la carga tributaria para financiar dichos bienes.

La política fiscal como acción del Estado en el campo de las finanzas públicas, busca el equilibrio entre lo recaudado por impuestos y otros conceptos con los gastos gubernamentales.

### **2.3.2. Conceptualización de Política Fiscal**

Méndez Morales (2003:230) define a la política fiscal como el “conjunto de instrumentos y medidas que toma el Estado con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para realizar las funciones que le ayuden a cumplir los objetivos de la política económica general”. Los principales ingresos de la política fiscal son por la vía de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y el endeudamiento público interno y externo.

La política fiscal como acción del Estado en el campo de las finanzas públicas, busca el equilibrio entre lo recaudado por impuestos y otros conceptos, con el gasto público.

En otras palabras, gran parte de la política fiscal es el manejo por parte del estado de los ingresos y la deuda pública, para modificar el ingreso de la comunidad y sus componentes: el consumo y la inversión.

El objetivo de la política fiscal se expresa en tres aspectos: a) redistribuir la renta y los recursos con ajustes de tipo impositivo, b) contrarrestar los efectos de los auges y las depresiones, y c) aumentar el nivel general de la renta real y la demanda agregada.

De los aspectos que revelan el objetivo de la política fiscal, encontramos que toda política fiscal se configura desde la generación de un hecho, y este hecho, es la implicación dotada de imposición, si de tratarse de tributos o impuestos nos referimos, de ahí el surgimiento del hecho imponible.

El hecho imponible se define como la hipótesis o presupuesto de cuya realización depende el nacimiento de una consecuencia jurídica, o, para ser más exactos, el surgimiento de la obligación tributaria, se le ha dado en llamar hecho imponible. Se requiere de un supuesto fáctico para que aparezca la posibilidad de determinar un derecho de crédito a favor de las autoridades fiscales.

Todo presupuesto necesita formarse por una situación o acontecimiento de contenido material, efectivamente vinculado con el sujeto contribuyente, de naturaleza económica, pero sobre todo ser representativo de una capacidad contributiva.

De la perpetración del hecho imponible deviene el nacimiento de la obligación tributaria, se identifica al sujeto pasivo, se determinan los casos de exención, y se clasifican los de no sujeción, se está en posición de cuantificar la obligación tributaria en coadyuvancia con la base imponible, y el tipo.

### **2.3.3. La Política Fiscal desde una perspectiva de equilibrio económico**

Uno de los retos más importantes a los que se enfrenta la política fiscal consiste en encontrar un equilibrio económico, que garantice de manera aceptable el cumplimiento de sus funciones nodales, ya que los instrumentos empleados para la consecución de cada una de ellas, pueden limitar el logro de ello.

Bajo este contexto, el análisis se remonta a los postulados de Keynes (1945), quien mostró su preocupación respecto a que una política de estabilización monetaria, no era suficiente para sacar a la economía de un equilibrio con desempleo, e invocó la participación del Estado, como estabilizador de corto plazo y también como proveedor institucional para crear condiciones de crecimiento de largo plazo.

Si el Ministerio de Hacienda llenase de billetes de banco infinidad de botellas viejas, enterrándolas después a profundidades convenientes en minas abandonadas que luego haría rellenar de basura hasta la superficie, dejando que la empresa privada, regida por los sanos principios del *laissez faire*, excavara de nuevo las minas y volviese a sacar los billetes..., es posible que así se acabara el desempleo, y, gracias a sus repercusiones, el ingreso real de la comunidad quizá fuese mucho mayor de lo que es actualmente. Sin duda, sería mucho más razonable construir casas y hacer otras obras por el estilo, pero si se tropieza con dificultades prácticas para esto último, el recurso anterior sería siempre mejor que no hacer nada. (J.M. Keynes, *Teoría General de la Ocupación, el Interés y el Dinero*, 1936).

Keynes, consideraba que la inestabilidad de la demanda agregada era el origen de problemas de diferentes tipos y concibió la política fiscal como el instrumento universal capaz de resolverlos todos. La inflación sería así la consecuencia de un exceso de demanda que podría ser resuelto trayendo mediante impuestos parte de las rentas familiares. Pero la preocupación principal en los años treinta no era la inflación sino la deflación y el desempleo.

Fue aquí donde Keynes puso el acento, recomendando el aumento de los gastos públicos, aunque fuese en trabajos inútiles.

En este sentido, también en su libro “*The Theory of Public Finance*”, Richard Musgrave (1959), sugiere que la política económica tiene tres objetivos básicos:

a) Establece una asignación eficiente de los recursos, b) Lograr la distribución deseada del ingreso y la riqueza, y c) Mantener niveles altos y estables de empleo y de la producción. Así, para los fines de asignación, distribución y equilibrio económico, Musgrave explora el papel económico del sector público y divide la política fiscal en estas tres ramas o apartados: asignación, distribución y equilibrio.

En esta forma se reconocen en Musgrave (1959) las tres funciones básicas de la política fiscal que son: a) la provisión de bienes y servicios públicos a través del gasto público; b) la aplicación de justicia distributiva a través de la recaudación de impuestos; y por consiguiente, c) la contribución macroeconómica a través de la estabilidad y el crecimiento económico a largo plazo.

...Richard Musgrave suggests that public economic policy has three basic objectives: (1) to establish an efficient allocation of resources; (2) to attain the desired distribution of income and wealth; and (3) to maintain high and stable levels of employment and output...

Doce años después, los desafíos subrayados por el pacto fiscal siguen vigentes en América Latina, la CEPAL (2008), recoge la discusión en torno a estos desafíos, que se relacionan directamente con las funciones de la política fiscal en materia de estabilización macroeconómica, de asignación de recursos y de distribución de ingresos, por parte de connotados estudiosos de las finanzas públicas, el crecimiento económico y la política fiscal. Por su parte, Goode (1967) expresa que la Política Fiscal comprende el uso deliberado de impuestos, de gasto público, y de operaciones de deuda pública para influir sobre la actividad económica en la forma deseada. En tanto, para Urquidí (1973), la Política Fiscal es el conjunto de medidas relativas al régimen tributario, al Gasto público, al endeudamiento interno y externo de Estado y a las operaciones y situación financiera de las entidades y organismos autónomos.

Los conceptos tienen concordancia al mencionar que el gobierno usa la política fiscal para cumplir con sus objetivos y los instrumentos usados son el gasto público, los impuestos y el manejo del déficit fiscal, y como podemos observar, es a través del desarrollo de la teoría macroeconómica, como se ha descubierto que el poder fiscal del gobierno, también ejerce una notable influencia macroeconómica en las variaciones del empleo, los precios, el comercio, la producción, el ahorro, la inversión y por ende el crecimiento económico.

Al desarrollarse la Teoría general de Keynes, dentro de sus hallazgos, encontró que la política fiscal influya poderosamente en la actividad económica de un país.2.3.4. Efectos de la política fiscal.

La globalización afirma Cerón-Cruz, J. (2011:117) es entendida como un proceso de integración de los mercados y de pérdida de autonomía política por parte de los países, modifica sustancialmente las condiciones en las que se desarrolla la política fiscal. Tras la II Guerra Mundial y desde una perspectiva fiscal, podemos distinguir tres etapas. La primera, que alcanza aproximadamente hasta finales de la década de los cincuenta, nace directamente de los acuerdos adoptados en Bretton Woods por los que, y con el fin de que los países mantuvieran cierto grado de autonomía en su política económica, la transición hacia la liberalización de los intercambios de bienes y servicios se hizo de forma paulatina.

En lo fiscal, esto significaba que la totalidad de los efectos de las decisiones fiscales se materializaba exclusivamente sobre la economía doméstica; pero por otro lado, los Estados sólo podían financiar la actividad pública bien con impuestos, bien con los fondos disponibles en los mercados financieros domésticos. Con la progresiva liberalización de la cuenta corriente durante las décadas de los cincuenta y sesenta los Gobiernos comienzan a considerar que sus decisiones fiscales van a influir también en otros países; por ejemplo un programa de gasto público para impulsar la demanda puede concretarse en 2 compras a otros países y, en esa medida, no modificar la producción nacional.

Análogamente, las actuaciones fiscales de otros países pueden influir en la economía doméstica. A partir de los años setenta entramos en la tercera etapa, de liberalización de los flujos de capital. Los Gobiernos y los demás agentes económicos disponen ahora de un volumen de fondos prestables enorme, el correspondiente a los mercados internacionales de capitales; en contrapartida, este marco es un buen caldo de cultivo para un crecimiento tendencial de la deuda pública.

La discusión sobre la eficacia de la política fiscal para estabilizar la economía viene de antiguo. En lo teórico comenzó a fraguarse prácticamente con el nacimiento de la política fiscal como disciplina tras la II Guerra Mundial, mientras que la incapacidad de los Gobiernos para dar respuesta a los problemas de paro e inflación simultáneos de los años setenta mostró sus carencias en el terreno concreto de la política económica.

Mendoza, W. (2007:276). En una economía con holgura fiscal, entendida como una situación donde el superávit primario observado está por encima del superávit fiscal óptimo, aquel que estabiliza la deuda pública en un nivel óptimo, la política fiscal expansiva tiene los efectos tradicionales (keynesianos) sobre el nivel de actividad económica. Sin embargo, cuando dicha holgura fiscal no existe, cuando el superávit observado está por debajo del superávit óptimo, una expansión fiscal puede contraer el nivel de actividad económica.

Este resultado tiene implicancias en la discusión de si se debe tener políticas fiscales contracíclicas. Si, por ejemplo, se produjese una elevación de la tasa de interés internacional, que en el marco de este modelo que supone una economía dolarizada tiene efectos contractivos sobre el nivel de actividad económica, lo lógico sería procurar que la política fiscal sea expansiva para atenuar los efectos recesivos del choque externo adverso.

Sin embargo, esta respuesta contracíclica es pertinente solo cuando en la situación inicial hay holgura fiscal; pero sería contraproducente, agravaría la recesión, en lugar de atenuarla, si en el punto de partida el superávit fiscal observado está por debajo del superávit crítico.

En consecuencia, uno de los instrumentos para enfrentar exitosamente los choques externos que son frecuentes para una economía pequeña y abierta, es tener, permanentemente, las finanzas en orden. En el contexto de este trabajo, mantener las finanzas públicas en orden tiene como requisito que las economías operen con un superávit fiscal primario por encima del superávit fiscal óptimo.

Cruz, M., & Lapa, J. (2012:114) realizaron un trabajo donde analizaron la respuesta en términos de política económica, enfatizando en la política fiscal, de cinco economías en desarrollo que sufrieron crisis económicas recientemente. El análisis indicó que México fue la única economía que como respuesta a la crisis, y posteriormente durante su proceso de recuperación económica, profundizó las medidas de política que inicialmente dieron origen a su crisis. Es decir, desde la crisis la respuesta en términos de política fue mantener estable el sentimiento del mercado.

Con ello, su autonomía de política económica, en particular su política fiscal, se mantuvo restringida, con lo cual se ha visto impedida de implementar medidas alternativas para promover el crecimiento económico. Recordemos que, desde la perspectiva de los modelos de crecimiento liderados por la demanda agregada, el gasto público resulta fundamental para mantener y/o restaurar la demanda efectiva, y con ello los niveles de inversión y de empleo. En una situación de crisis o de recesión, el gasto público se vuelve crucial para tal efecto. Desde esta perspectiva, el pobre crecimiento del gasto público ha contribuido al insuficiente crecimiento de la economía mexicana (poco más de 2% promedio anual) desde su crisis de 1994-1995.

Por otra parte, aunque Brasil respondió como México a su crisis, pero cambió su postura poco después, con lo que ganó autonomía de política económica. En este sentido, la política fiscal, monetaria, cambiaria, entre otras, que Brasil ha venido aplicando, ha contribuido al crecimiento sostenido observado post-crisis. En este contexto, su política fiscal ha sido expansiva, entendida como un crecimiento (no proporcional, desde luego) tanto del gasto como del ingreso público.

Por último opinan que Argentina, Corea y Rusia, desde el inicio de sus respectivas crisis, rompieron con las restricciones de política económica impuestas por la adopción de la estrategia neoliberal. Así, la respuesta de política económica de cada economía consistió en un conjunto de medidas que priorizaba la reactivación de la economía real sobre la restauración de la confianza del sentimiento de mercado. En este contexto, destacó la implementación de una política fiscal expansionista, la cual contribuyó a la restauración de la demanda efectiva y al crecimiento económico sostenido post-crisis.

La evidencia empírica aquí presentada soporta, en suma, la propuesta de que una política fiscal expansionista es importante en el crecimiento económico, particularmente durante y después de una crisis económica, especialmente cuando es acompañada de políticas complementarias adecuadas, tales como una política monetaria y crediticia expansiva.

Por otra parte, Aisen, A., y Moreno, D. (2011:66), opinan que la literatura no ha habido un gran acuerdo respecto a la efectividad de los diferentes tipos de medidas fiscales temporales para lograr estimular la demanda agregada; cita a Freedman *et al.* (2009) quien resume la evidencia respecto a los multiplicadores fiscales en el corto y largo plazo, junto con proveer estimaciones con base en esta discusión. Ilzetzki *et al.* (2009) citado por Aisen, A., y Moreno D. (2011) afirman empíricamente que los multiplicadores fiscales en economías abiertas y con tipo de cambio flexible, son casi cero; a la vez, estos serían mayores en las economías desarrolladas que en las en vías de desarrollo, y considerablemente más persistentes. Pero también indican que un alto nivel de deuda pública a PIB, la duración y persistencia del efecto multiplicador disminuyen.

Los multiplicadores fiscales dependen, entre varias cosas, de cuánto se filtra del impulso fiscal en ahorro e importaciones, y en la respuesta de la política monetaria a las acciones fiscales, lo que puede variar de manera importante de una economía a otra. Así, economías más abiertas deberían tener un multiplicador menor (la expansión fiscal se “filtra” hacia las importaciones) que las economías cerradas. Una política monetaria coordinada con la política fiscal resulta en un multiplicador mayor, por cuanto se puede financiar el estímulo fiscal sin aumentar demasiado las tasas de interés reales.

Por otra parte, los canales de transmisión de las políticas fiscales varían según el tipo de política

adoptada. Un aumento del consumo de gobierno tiene efectos adicionales: un mayor producto genera mayor ingreso, apoyando consumo adicional; un aumento de la inversión tiene efectos por el lado de la oferta, aumentando la productividad de los factores privados de producción, incrementando la respuesta del producto y disminuyendo la de la inflación ante el estímulo fiscal. Los recortes de impuestos y transferencias generan efectos por el lado de los ingresos y la riqueza.

Dentro de todas estas medidas, el efecto multiplicador es mayor en el consumo e inversión de gobierno que en los recortes de impuestos y transferencias, dado que estos últimos no tienen efectos directos en la demanda por bienes y servicios, además de depender de la propensión a gastar del ingreso o la riqueza.

Freedman *et al.* (2009) también señalan que el efecto multiplicador del estímulo fiscal sería mayor si este fuese de mayor magnitud y apoyado por una política monetaria acomodaticia, si incluyera, además, medidas de apoyo a los sectores financieros en problemas. En tanto, estima que cada dólar gastado en inversión pública aumentaría el PIB en tres dólares; mientras las transferencias podrían hacerlo en un dólar.

Carranco Gallardo, Z., y Venegas-Martinez, F. (2009: 31) estudian que varios autores han abordado esta discusión al evaluar los efectos de las políticas económicas sobre las funciones de producción y utilidad. Uno de los trabajos destacados sobre este tema es el de Barro (1990), en donde el gasto afecta la producción de las firmas y la satisfacción de los individuos. Por su parte, Pheips (1973) se concentra en la recaudación de un impuesto sobre la renta y el impuesto inflacionario.

En este estudio Pheips muestra que un impuesto inflacionario tiene efectos directos sobre la liquidez. Por último, Lockwood (1997) analiza la eficacia de la política monetaria para contener el desempleo persistente y concluye que entre mayor sea el desempleo., más incentivos tiene el gobierno para intervenir con medidas monetarias, pero ello obviamente genera distorsiones en el nivel de la inflación.

Por otro lado, Tumovsky (1999) analiza los efectos de la política fiscal sobre el crecimiento y la

elasticidad de la oferta de trabajo. Asimismo, Tumovsky (2000) determina una política fiscal óptima y evalúa su efecto sobre el bienestar. En otro trabajo (1998) estudia una economía con riesgo y obtiene las políticas fiscal y monetaria óptimas, las cuales son independientes del tipo de bono o del tipo de impuesto que el gobierno utilice para financiarse. Por último, Tumovsky (2002) analiza los efectos de la política fiscal sobre la acumulación de capital en el largo plazo.

Carranco Gallardo, Z., y Venegas-Martinez, F. (2009: 45). Una conclusión relevante a la que se llega con el modelo que proponen es que un impuesto al ingreso afecta la liquidez y, en consecuencia, los individuos tienen que reducir su tenencia de saldos reales, los cuales deberían ser constantes para mantenerse en estado estacionario.

Además la utilidad marginal que genera el gasto fiscal debe igualarse a la utilidad marginal generada por el consumo. Es importante destacar que no importa si las decisiones sobre las trayectorias de consumo y de trabajo son constantes en el tiempo o no, las políticas fiscal y monetaria necesariamente tienen que ser neutrales ante la liquidez para evitar la creación de distorsiones.

Por otra parte, para Cedillo, E. (2008:123) la imposición de contribuciones puede estudiarse desde dos ámbitos diferentes. Por un lado, como instrumento de PF que permite financiar el gasto que el gobierno realiza en la asignación de bienes y servicios; y, por otra parte, por los efectos que tiene en el crecimiento económico; este último ha sido objeto de estudios que intentan aportar evidencias acerca de la relación que guarda la imposición de contribuciones y el crecimiento de la economía. Myles (2000), bajo la teoría del crecimiento endógeno, comenta que el crecimiento económico está basado en el incremento de la productividad de la inversión de capital físico y humano, entre otros.

Un impuesto que disminuya el rendimiento de la inversión puede tener efectos negativos en los niveles de crecimiento; el mecanismo de transferencia consiste en que “un incremento sobre la renta disminuye la tasa de rendimiento de las actividades de inversión del sector privado y conduce a un declive permanente en la tasa de acumulación del capital y en la tasa de crecimiento” (Rebelo, 1991) citado por Cedillo, E. (2008:124).

En este sentido, Easterly y Rebelo (1994) exponen que los impuestos sobre la inversión y el ingreso tienen un efecto perjudicial sobre el crecimiento. Por su parte, Engen y Skinner (1996), en un estudio que relaciona la tributación con el crecimiento, mencionan que si bien una tasa impositiva menor tiene un modesto efecto en el crecimiento económico, éste no garantiza que sea suficiente para que el recorte del impuesto se pague a sí mismo y, por tanto, se dará un deterioro en el nivel de vida.

Sin embargo, la reducción en los impuestos (the *tax cut*) puede ser vista como una medida que alienta el crecimiento, pero Gale y Orszag (2003) sostienen que debe tenerse cuidado, pues un recorte en los impuestos puede afectar al ingreso nacional propiciando la acumulación de capital humano, el ahorro, la inversión, a los empresarios, etcétera, pero la reducción de los ingresos incrementará el déficit y reducirá el ahorro nacional; por tanto, el efecto neto de la disminución de los impuestos será la suma de los dos momentos y el crecimiento dependerá de cuál de los dos tenga el mayor efecto. Cedillo, E. (2008:124).

Cerda, R. A., Gonzalez, H., y Lagos, L. (2005:65). Solo en Estados Unidos y Canadá el efecto impacto de los impuestos en el producto es negativo, aunque muy pequeño, cuando se considera toda la muestra. En los demás países el efecto impacto es positivo y significativo, y después de unos trimestres, la respuesta es negativa en todos los países en el periodo pre 1980 (aunque no significativa en Australia). En el periodo post 1980, el efecto impacto es positivo en todos los países excepto en Canadá y la evolución futura llega a ser significativamente negativa solo en Estados Unidos.

Nuestro estudio buscara extender el análisis para el caso de Chile, con la finalidad de estudiar un país en desarrollo. Nos centraremos en el caso chileno porque Chile ha presentado algunos episodios de ajustes fiscales interesantes en los últimos 20 años, como, por ejemplo, un importante ajuste fiscal a mediados de los ochenta, y su posterior reversión al realizarse el cambio de gobierno de 1990. Este escenario nos permite tener un experimento adecuado para evaluar el efecto de la política fiscal.

En segundo lugar, el gobierno de Chile publica datos de ejecución del presupuesto fiscal con frecuencia trimestral desde 1986. Este segundo requisito nos permite trabajar con datos de alta frecuencia. Esta es una propiedad de los datos, tal como se explicará más abajo, que nos facilitara identificar los *shocks* fiscales

Este trabajo reporta evidencia respecto a la dinámica de la política fiscal. Los resultados indican que un *shock* positivo de gasto fiscal tiene un efecto negativo y significativo sobre el producto solo durante el primer trimestre; mientras que un shock positivo de impuestos tiene un efecto de impacto negativo, pero de muy baja magnitud, sobre el producto.

Tradicionalmente, se espera un efecto positivo de un aumento de gasto y negativo de un aumento de impuestos, sobre el PIB (este es el resultado más estándar en la literatura). Sin embargo, el trabajo presenta un impacto distinto, lo que puede parecer un resultado no esperado. Para ser justos con la evolución de la literatura, un efecto negativo sobre el producto de un shock positivo de gasto fiscal hoy en día no resulta extraño.

De hecho, como concluye el estudio de Perotti, en el periodo post 1980 los multiplicadores negativos del gasto de gobierno son la norma, Nuestro trabajo aporta más evidencia en ese sentido, ahora desde la perspectiva de una economía pequeña y en desarrollo, como en el trabajo no se presenta un modelo analítico para capturar los efectos de la política fiscal, solo podemos especular respecto de los posibles mecanismos de transmisión que explicarían los resultados, Nuestros resultados son coherentes con lo que se ha denominado el enfoque expectativas de la política fiscal que explica resultados no keynesianos para la política fiscal (Bertola y Drazen 1993, Giavazzi y Pagano 1990 y 1995, Giavazzi, *et al.* 2000), Un ajuste fiscal puede afectar las

expectativas sobre el curso futuro de la política fiscal. En efecto, si el ajuste reduce el gasto fiscal respecto del PIB en forma permanente, se podría anticipar una reducción futura de los impuestos, generándose un incremento en el ingreso permanente y por consiguiente en el consumo privado. Adicionalmente, también podría verse afectada la inversión al aumentar su retomo esperado. Análogamente, aumentos de gasto fiscal podrían tener efectos contractivos sobre la actividad económica, como se reporta en este trabajo.

Un caso que puede servir como ejemplo es el ajuste fiscal de 1985 que redujo el gasto de gobierno desde un 32,7% del PIB a un 22,4% el desafío en 1990, junto a una recuperación del crecimiento económico. Si bien las altas tasas de crecimiento observadas podrían explicarse por importantes reformas del periodo, el ajuste fiscal constituiría un cambio de régimen, señalando la intención de una disminución permanente de la participación del gasto fiscal en el producto. Este serial pudo haber sido interpretada como información de una reducción futura de impuestos, como efectivamente aconteció. Cerda, R. A., Gonzalez, H., y Lagos, L. (2005:75-76).

Ramírez Cedillo, E. (2006:1). La postura fiscal de las economías latinoamericanas y de muchas en desarrollo ha mantenido un carácter procíclico que ha jugado un papel importante en la inestabilidad que observan éstas, a diferencia de lo que sucede en los países desarrollados, que utilizan su política fiscal para atenuar las presiones del ciclo económico. A este respecto, en este trabajo se vierten algunas explicaciones, como: la exposición a la volatilidad de los capitales financieros y el uso inadecuado de la política de gasto en tiempos de auge, que impide que en momentos de recesión se pueda incrementar y manejarse contracíclicamente. En este documento, mediante la utilización del filtro Hodrick y Prescott (1997), se demuestra la prociclicidad de la política fiscal en el periodo 1980-2004 para México, y se asume que mientras se siga manteniendo una política de finanzas públicas sanas ésta se sostendrá en el mismo sentido. Adicionalmente, se propone una alternativa mediante la cual se lograría una política fiscal de postura contra cíclica.

Por otra parte, en un estudio de Panadés, J. (2012: 311) un sistema impositivo que combina una única tasa impositiva con un mínimo exento ha sido objeto de largo debate en los años recientes. Sus detractores argumentan que los sistemas impositivos de estas características son menos progresivos y en consecuencia el grado de redistribución tenderá a ser menor. Por lo contrario, sus defensores esgrimen su sencillez como una de sus ventajas mayores, ya que la sencillez impositiva reduce las posibilidades de evasión y elusión fiscal.

Panadés, J. (2012: 329) analizó las posibles ventajas de un sistema impositivo de tasa única frente a otro de tasa creciente desde el punto de vista del cumplimiento fiscal analizando de manera más rigurosa el problema de la evasión fiscal. Los efectos teóricos de este cambio de sistema impositivo informan que los contribuyentes declaran una mayor renta cuando la tasa marginal al que se enfrentan es mayor.

Este resultado no parece estar en consonancia con la creencia de que tasas impositivas menores generan un mayor cumplimiento fiscal. Es por ello que se buscó una explicación plausible a esta creencia en factores adicionales a un puro cambio de tarifa impositiva. Se estudió la relación con el cumplimiento fiscal.

En concreto, se ha puesto de manifiesto que si el paso de una sistema impositivo de tasa creciente a otro de tasa única reduce tanto los costos de inspección como los de gestión, así como la complejidad impositiva, las oportunidades de elusión fiscal o el costo moral entonces, posiblemente, exista un efecto de signo positivo en el cumplimiento fiscal.

Finalmente, debemos tener en cuenta que aunque en los países en los que han realizado este tipo de reformas fiscales sí parecen haberse constatado una mejora del cumplimiento fiscal en términos de mayor renta declarada, este efecto no es por defecto exportable a países con una consolidada administración fiscal.

En países como Rusia donde no existía una sólida administración tributaria que gestionara y controlara el pago del impuesto sobre la renta, el paso de una sistema impositivo complejo de tipo marginal creciente a uno que solamente considera una única tarifa ha simplificado tanto la

gestión y control del impuesto, que el efecto final en el cumplimiento fiscal ha sido claramente positivo. Naturalmente es difícil saber en el caso de países desarrollados y con administraciones fiscales eficientes, que efectos comportaría este cambio de estructura impositiva y cuál sería la magnitud de los mismos, tanto para el cumplimiento fiscal como para la recaudación.

Quizá no sea posible en este momento pensar en un cambio tan drástico de sistema impositivo pero si es posible pensar en cambios de tasa más marginal que permitan obtener algunos de los efectos positivos en el cumplimiento fiscal expuestos anteriormente.

Para Vargas T. C. (2010:58-61), el sistema fiscal en México presenta por sus características y tasas una estructura compleja, completa y muy similar a los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), excluyendo las contribuciones de Petróleos Mexicanos (PEMEX), lo que implica un creciente protagonismo de las contribuciones de la seguridad social, el impuesto general sobre las ventas, así como una menor participación de los impuestos aduanales. A partir de 1994 ha habido una cierta convergencia en las tasas máximas tanto corporativas como individuales con las de Estados Unidos y Canadá que, sin embargo, a pesar de las mejoras en la estructura del sistema, no han sido capaces de aumentar la recaudación tributaria.

Por otro lado, mientras la tasa impositiva marginal sobre los ingresos salariales está entre los más bajos de la OCDE, la tasa marginal corporativa se aproxima a la mediana de los países miembros. Dichas características manifiestan que el sistema está lejos de ser eficiente y su principal reto es aumentar la recaudación y combatir el fraude sin aumentar las distorsiones ya existentes ni la desigualdad horizontal.

Ello explica por qué el sistema tributario ha estado sujeto desde principios de la década de los ochenta a un sinnúmero de reformas con el fin de ser mejorado. Ello es de tal modo que la historia de la recaudación tributaria en los últimos años es una historia de encuentros y desencuentros, con multitud de misceláneas y reformas fiscales parciales que no han logrado elevar la presión fiscal y que, muchas veces sólo han dificultado y confundido al contribuyente. Dos han sido los objetivos de todas estas reformas: uno, compensar la fuerte caída de los

ingresos gubernamentales que llegó a representar hasta 10 puntos porcentuales con respecto al PIB, propiciado en buena medida por la caída en los precios del petróleo en la década de los ochenta y la reducción de la actividad económica y dos, reducir las distorsiones e ineficiencias, tanto de las ya existentes como de las ocasionadas durante los años de crisis económica.

De este modo la baja presión fiscal -entre 13% y 15% del PIB- se debe a múltiples factores, sin embargo, hay consenso de que la causa principal ha sido la continua existencia de numerosos regímenes preferenciales y generosas exenciones fiscales, muchas veces con más sentido político que económico. También existe una alta permisividad a la evasión e incumplimiento de obligaciones fiscales reforzada por la connivencia o ineficiencia administrativa de las autoridades hacendarias. Otro factor que repercute de manera importante sobre la baja recaudación es la alta tasa de informalidad de la economía, la cual incide de manera muy limitada o incluso en forma negativa sobre la base tributaria del impuesto sobre la renta, dado que el sector formal opera a una escala amplia y no es extraño que empresas en la economía formal tengan parte de sus actividades en la informalidad.

Finalmente, la existencia en México de créditos fiscales al salario en vez de transferencias sociales para compensar a los trabajadores del sector formal con bajos salarios, disminuye significativamente la base fiscal del impuesto sobre la renta.

Analizando el padrón de contribuyentes activos, se observa que se ha más que duplicado durante la década de los noventa, aunque con diferentes comportamientos entre las llamadas personas físicas y las morales.

Las primeras han casi triplicado su presencia mientras que las segundas, que son las que más pueden contribuir, no han llegado ni siquiera a duplicarse. Aunque en teoría ha aumentado el número de personas físicas en el padrón total, en la práctica la base generadora de ingresos fiscales es extremadamente estrecha, ya que a partir de 1995 están exentos los ingresos menores de 3.2 veces el salario mínimo, lo que supone 70% de los empleados del sector formal y, por lo tanto, de los 7 millones de contribuyentes individuales registrados en 2002 solamente alrededor de 1/3 estuvo pagando el impuesto sobre la renta.

Si bien, esta situación ha aumentado la progresividad del impuesto sobre la renta desde 1993 para ingresos que se ubican entre dos y cuatro veces el salario mínimo, debido a la reducción proporcional de tasas efectivas, dicha progresividad obedece más a la pérdida de 18% del salario real como consecuencia de la crisis de 1994, que a la modificación y consolidación de un sistema fiscal progresivo. Aunque ha habido intentos de aumentar la recaudación y tornar el sistema más progresivo, tal como se hizo en 1999, donde el impuesto personal sobre la renta pasó del 35% al 40% en el último tramo fiscal, no se ha aumentado la recaudación de manera significativa y sí el riesgo de evasión, debido a que este tipo de grupos de ingresos tienen acceso a mayores instrumentos fiscales y financieros que les permite cambiar a otros regímenes fiscales más favorables, tanto nacionales como extranjeros.

En cuanto a la segunda fuente impositiva de recaudación tributaria, el impuesto al valor agregado (IVA) ha aumentado su participación de manera constante en los últimos veinte años; ha representado en 2002, el 30% de la recaudación tributaria no petrolera.

A primera vista pudiese apreciarse cierta progresividad relativa debido, en gran parte, a que están exentos de su pago alimentos y medicinas. Sin embargo, conviene decir que también se ven beneficiados los estratos de mayores ingresos, ya que en términos absolutos consumen más estos productos. De hecho, ha existido un debate sobre la conveniencia de mantener las exenciones, pues según estimaciones, representan 1.8% del PIB y por montos absolutos los más beneficiados son los últimos deciles.

Vargas T. C. (2010:58-61) afirma que los bajos ingresos y la desigualdad en la distribución del ingreso son un freno a la recaudación, ya que limitan de forma importante el aumento de la recaudación tributaria, en especial el impuesto sobre la renta. Una más equitativa distribución del ingreso ayudaría a aumentar la captación tributaria, ya que de hecho hasta 2002 alrededor de 70% de los asalariados están exentos del impuesto sobre la renta (ISR), debido a su bajo nivel de ingresos. Otro problema es la alta evasión fiscal.

De acuerdo a un informe reciente, la evasión del IVA y del impuesto sobre la renta (ISR) es aproximadamente de 3.5% del PIB. Por su parte estudios conservadores estiman que el tamaño del sector informal en la economía es de alrededor de 10% del PIB, mientras otros la sitúan en alrededor de 1/3 del PIB.

Vargas T. C. (2010: 84-86) en su estudio de 1984-2002 observa que prácticamente toda la progresividad del sistema fiscal mexicano descansa sobre el ISR, debido a una creciente concentración en el pago de este impuesto para los dieciocho años del análisis y, en especial, para el último decil, y en menor medida del IVA e impuestos especiales. Está claro que sistemas fiscales saludables no pueden sustentarse en el hecho de que el último decil pague 51% del total de impuestos. Esta situación explica en parte la baja presión fiscal que existe en el país; pero también es cierto que la alta desigualdad del ingreso hace muy difícil una mayor participación del resto de los deciles.

También afirma que alrededor de 70% de los asalariados perciben ingresos inferiores a los tres salarios mínimos y por lo tanto están prácticamente exentos del pago del ISR, este tipo de impuesto es pagado en más de 90% por los últimos tres deciles, hecho que hace que el ISR sea un impuesto altamente progresivo y que contribuya a mejorar la distribución del ingreso en 3.3% para el año 2002, si bien debe hacerse notar que se percibe un sensible deterioro respecto al año de 1984.

El resto de los impuestos en especial el IVA, que por su nivel recaudatorio es comparable al ISR, son regresivos a pesar de que los últimos deciles también pagan la mayor parte de estos impuestos. Tan sólo el último decil paga alrededor de 40% de la factura total. La situación se debe a la alta concentración del gasto que hace que el esfuerzo impositivo para los primeros deciles sea mayor que para los últimos. De hecho, cuando se hace una disección de la estructura del pago de impuestos por deciles, se observa como los impuestos indirectos tienen un mayor peso en la canasta impositiva.

Por su parte las Contribuciones a la Seguridad Social a raíz de las reformas de 1997 han hecho su aparición en los primeros tres deciles, lo que contrasta con su casi inexistencia antes de dicha reforma, a pesar de que las contribuciones también son regresivas tendiendo casi a la neutralidad y, sin embargo, su aparición en los primeros deciles supone un cambio positivo por el hecho de que significan mayor cobertura social. De acuerdo al tipo medio efectivo, se aprecia un importante aumento en el esfuerzo fiscal para los primeros deciles, en especial para los impuestos indirectos.

La simulación de reformas al IVA a través de dos tasas propuestas ha evidenciado cómo un aumento del IVA incidiría en un mayor esfuerzo fiscal para los primeros deciles, con un deterioro de casi 50% en los índices de concentración con una tasa generalizada de 10% y apenas un aumento de la recaudación en el mejor de los casos del 26%. También se ha podido detectar que aunque el esfuerzo fiscal es mayor para los primeros deciles, quienes acabarían pagando proporcionalmente más serían los deciles intermedios, mientras que el mayor pago en términos absolutos corresponde a los últimos.

La evolución en la progresividad del sistema impositivo completo apenas si ha cambiado durante los dieciocho años de que contempla el estudio y ha registrando únicamente un breve cambio positivo en el sentido de mayor progresividad por parte del ISR y las Contribuciones a la Seguridad Social, un casi inmovilismo del IVA, el cual roza la neutralidad y una ligera mayor regresividad de los IEPS.

Asevera Vargas, T.C. (2010:84-86) que en conjunto el sistema tributario es ligeramente progresivo con una importante tendencia a la neutralidad, donde sólo el ISR es el único verdaderamente redistributivo, es pertinente reflexionar sobre la efectividad de una política redistributiva basada en los impuestos.

En la mayoría de los países, sobre todo en los europeos, la redistribución del ingreso se hace a través de una cativa política de transferencias, tanto monetarias como en especie, más que a través del sistema tributario, el cual en la mayoría de los países se aproxima a la neutralidad. Sin embargo, ello no significa que no se tenga que corregir o minimizar la regresividad de algunos impuestos o impulsar la recaudación de los impuestos progresivos.

En este sentido es conveniente para México adoptar una reforma tributaria integral donde desaparezcan las exenciones, regímenes especiales y deducciones, y con ello las exenciones de ISR e IVA, con el fin de que el sistema recaudatorio sea menos complicado y costoso, de tal manera que aumente inmediatamente la productividad y eficiencia tributaria. El aumento de la presión fiscal proveniente de esta reforma habría de destinarse a transferencias familiares para redistribuir el ingreso vía salud, educación y programas de alivio anti pobreza.

En el caso del IVA, sí sería conveniente aplicar una tasa diferenciada que permita minimizar el impacto regresivo que tendría una aplicación generalizada del IVA sobre alimentos y medicinas, una tasa diferenciada aumentará la recaudación, pero suavizaría el esfuerzo fiscal que harían las familias con menores ingresos, a su vez la omisión de la exención del IVA facilitaría la recaudación en la cadena productiva.

Por último, Vargas, T.C. (2010:86) prueba que es necesario y urgente un acuerdo social que permita elevar la baja presión fiscal, manteniendo la progresividad del sistema o incluso mejorándolo con una tasa diferenciada para el IVA, una real progresividad del ISR con la minimización de deducciones y regímenes especiales y completado con una política social activa y redistributiva con recursos excedentes provenientes del aumento de la recaudación.

#### **2.4. La Política fiscal y el Impuesto Empresarial a Tasa Única.**

Para analizar la incidencia o impacto que los impuestos tienen en la economía, debemos tener en cuenta que este análisis debe ser parcial o general, respecto al gasto público y el ingreso fiscal. Un análisis parcial estudia el efecto producido sólo por los impuestos, o por un grupo de ellos, por uno solo o por una modificación en el gravamen; en cambio en un análisis general, el efecto

de los impuestos se da en todo el gasto público. Suelen utilizarse las encuestas de hogares y datos de contabilidad nacional, para determinar de qué manera un sector de la sociedad se beneficia y que otro se perjudica con cierta política fiscal. De ahí la intención de analizar la política fiscal del IETU y su impacto en la economía y un sector definido.

#### **2.4.1. Antecedentes del IETU**

A continuación apuntamos los rasgos esenciales de los impuestos conocidos como *Flat Tax* (FT), basándonos en la obra de Robert E. Hall y Alvin Rabushka denominada *The Flat Tax* que fue publicada por primera vez en 1985; las referencias que se hacen en este trabajo están tomadas de la segunda edición publicada en 1995 por “Hoover Institution Press” de la Universidad de Stanford, California, USA.

El FT debe ser ubicado en una revolucionaria concepción de un impuesto directo al consumo, entendido el consumo como la diferencia entre el ingreso y la inversión, donde el ingreso que no sea “invertido” será consumo, y con esta fórmula opera todo impuesto al valor agregado: la diferencia entre el ingreso y la inversión es el valor que cada etapa de la cadena productiva agrega, y el valor agregado total es el bien o servicio mismo que es finalmente consumido.

El FT grava el valor agregado por cada participante en la cadena productiva y por lo tanto, la suma de todos da como resultado el impuesto al consumo, pero aquí el impuesto no es pagado por el consumidor final sino por el empresario, donde por *empresario* se entiende a toda persona que hace erogaciones por insumos necesarios para obtener sus ingresos o, por contraposición al trabajo dependiente, toda persona autoempleada (Alonso y Gómez, 2008:28).

Entonces, si el FT grava el valor agregado, su base se determina restando al precio o contraprestación las inversiones e insumos, de tal forma que la base del FT se determina de la siguiente manera:

**Tabla No.4 Determinantes del FT**

	Ingreso total por ventas y servicios
<i>Menos:</i>	Adquisiciones de insumos a otras empresas
<i>Menos</i>	Compras de planta y equipo
<i>Igual a:</i>	Base del FT

Fuente: Elaboración Propia base a datos del IETU

Así, la base del FT es el consumo medido “al revés”, es decir, excluyendo del ingreso del empresario las erogaciones a insumos e inversiones, con lo que en la base queda, por diferencia, el valor agregado por él, que no es otra cosa que lo que el empresario aporta al mercado, es decir, al consumo de todos. Hall y Rabushka proponen una tasa del 19%, y se analiza que esto sucede en 1995, cuando en los EUA la tasa del impuesto sobre la renta corporativa era de 35%.

Ahora, la característica del FT, es decir, “tasa plana”, es también consustancial al sistema, ya que su naturaleza de impuesto directo al consumo implica que se grava en la fuente todo el ingreso que no sea destinado a los insumos-consumo intermedio- o a la formación de capital, lo que significa que la distribución de esos recursos a los beneficiarios, que son los propietarios o accionistas, quienes pagaron ya el impuesto y a una tasa que es totalmente equitativa al hacer abstracción de la situación personal de dichos beneficiarios.

Así, en el FT la deducción de los insumos descansa en el hecho de que solo las otras empresas declaran y pagan por su cuenta el impuesto sobre su ingreso; las demás personas, entre ellos los accionistas y los trabajadores, no declaran impuesto alguno porque lo que perciben queda gravado en la base del empresario y a la tasa única, lo que resalta una característica de los impuestos al consumo y en consecuencia su falta de progresividad.

Este problema podría ser resuelto dividiendo el impuesto en dos; por un lado la empresa paga por el monto de su ingreso destinado al consumo pero excluyendo los sueldos y prestaciones de los trabajadores, esto es, deduciéndolos y, por otro lado, existe un impuesto sobre sueldos y prestaciones que deben pagar los trabajadores mediante declaración, y que el sistema, como en todo impuesto al consumo, requiere que sea a la misma tasa, pero la progresividad en este impuesto personal se logra mediante la deducción de una asignación familiar; es decir,

deducciones personales en función del número de dependientes económicos y otros parámetros. Por lo tanto, en esta propuesta de FT que busca progresividad en el impuesto personal mediante dos capítulos del impuesto, el impuesto empresarial y el impuesto personal sobre sueldos, la base del impuesto empresarial se reformula como sigue:

**Tabla No.5 Formulación de la Base del IE**

	Ingreso total por ventas y servicios
<i>Menos:</i>	Adquisiciones de insumos a otras empresas
<i>Menos:</i>	Sueldos, salarios y prestaciones laborales
<i>Menos:</i>	Compras de planta y equipo
<i>Igual a:</i>	Base del FT

Fuente: Elaboración Propia Base a Datos del IETU

Hall y Rabushka (1985) hacen las estimaciones del efecto que tendría en 1993 la sustitución en los EUA del “Federal Income Tax” por el FT que proponen, considerando una tasa del 35% y del 19% respectivamente, y determinan un incremento sustancial en la recaudación a pesar del impacto negativo en ella de la reducción en la tasa al impuesto personal, y ubican el incremento en los siguientes efectos:

1. El 50% del peso del FT recaería en lo que denominan “negocios no corporativos”; es decir, en las áreas de servicios profesionales, “ingresos de propietarios” y similares.
2. La eliminación de la deducción de los intereses.
3. El gravamen a las prestaciones laborales exentas y demás regímenes privilegiados. Si se observan con cuidado los efectos anteriores sin perder de vista que se trata de otra economía, tanto geográficamente como en el tiempo, vemos una redistribución de las cargas fiscales al menos en los sentidos siguientes:
  - A. Del sector propiamente empresarial o de actividades mercantiles hacia el sector de actividades no mercantiles, debido seguramente a la reducción de la tasa en el sector de actividades mercantiles manteniendo sus principales renglones de deducción (insumos), y adicionando la deducción de las inversiones de capital.

- B. Del sector de ingresos personales por sueldos a los dos sectores productivos a través de la reducción en la tasa del impuesto personal.
- C. Un efecto no redistributivo: la mayor recaudación por la eliminación de la deducción de intereses y la eliminación de regímenes de privilegio.

Pero el impacto fundamental de un impuesto directo que dice gravar el consumo en la fuente es el de un impuesto mucho más seguro y fiscalizable que el clásico impuesto recaudado en el destino. Falta decidir qué clase de capacidad contributiva es la que estaría gravando este impuesto, pero debe quedar clara su filosofía, la cual se resumen a continuación:

El impuesto directo al consumo planteado por la teoría del FT descansa en la presuposición de una reversión de la carga fiscal por la vía del precio, es decir, el protraslado del impuesto, ya que sólo mediante el protraslado el sujeto del impuesto es meramente un sujeto formal del mismo.

Solo con la propuesta anterior puede entenderse que los autores sostengan que el propósito del impuesto no es gravar al negocio, que es la gente la que paga el impuesto, el negocio sólo recolecta el impuesto, y es por esto que le es consustancial la tasa única, porque esta recolección del impuesto tiene que abstenerse de toda consideración de condiciones particulares de los sujetos de facto, porque los impuestos progresivos sólo funcionan cuando se colectan en el destino. Y así, se resume la filosofía del FT:

El impuesto empresarial es un impuesto retenido gigante e integral sobre toda clase de ingresos distintos de los sueldos, salarios y pensiones. Está cuidadosamente diseñado para gravar cada porción de ingreso fuera de los sueldos pero sólo una vez.

El impuesto empresarial no tiene deducciones para pagos de intereses, dividendos o cualquier otro tipo de pagos a los dueños del negocio. Como resultado, todo ingreso que reciba la gente a partir de la actividad empresarial ha sido ya gravado.

Porque el impuesto ha sido ya pagado, el sistema impositivo no necesita preocuparse acerca de lo que pasa con los intereses, dividendos o ganancias de capital una vez que esas clases de

ingresos abandonan al impuesto empresarial, resultando un sistema impositivo enormemente simplificado y mejorado (Hall y Rabushka 1995:61).

Es pues un mundo ideal en el que se elimina el infinito gravamen del ISR tradicional que grava al ingreso por la actividad empresarial o por el trabajo, después al dividendo, después a la herencia. Pero este sistema ideal requiere desde luego de una economía formal en la que todos los negocios paguen el impuesto, y la teoría implícita para alcanzar este fin es que la tasa baja y la simplicidad de cálculo facilitan esta universalización de la formalidad, ya que quien quiera que tenga un ingreso debe presentar una declaración, y si el ingreso proviene de un negocio deberá declararse así si se pretende deducir los costos del negocio.

Respecto del sujeto del impuesto se trata de un impuesto directo puesto que no hay traslado del mismo, pero en tanto impuesto al consumo dicho sujeto del impuesto es teóricamente un sujeto formal, y este carácter no está implícito en la naturaleza misma del impuesto sino que depende de las condiciones que permitan el protraslado.

Esta es una discusión de gabinete, ya que entonces todos los impuestos empresariales serán indirectos en la medida en que por un principio de negocios el precio debe ser suficiente para recuperarlos, pero el hecho jurídico es que el sujeto del impuesto lo es de *iure* y de *facto* por tratarse de un impuesto directo.

El objeto del impuesto no se encontró en la obra citada sin embargo, se presenta la discusión filosófica para fundamentar tanto la no deducibilidad de los intereses como la deducción de las inversiones de capital. Respecto de los intereses, cabe destacar que en lo general reúnen todas las características para ser deducibles, al tratarse de insumos y de erogaciones en beneficio de otra empresa, fundamentalmente los intermediarios financieros, que incluso en el nombre llevan el carácter de empresas o negocios en el sentido en que la teoría FT utiliza ambos términos.

Eliminar la deducción de los intereses pagados por las empresas es parte central del plan general de impuesto empresarial al ingreso como la fuente. Tiene sentido porque se propone no gravar

los intereses percibidos por las personas. El impuesto que el gobierno ahora espera (a veces en vano) recibir de las personas será ciertamente pagado por la empresa misma.

Se elimina todo el complejo aparato de deducción de depreciaciones, pero se reemplazan con algo más favorable para la formación de capital, una deducción inmediata de todo el gasto en inversiones al 100 por ciento el primer año; es usual en el enfoque de valor agregado a los gravámenes al consumo.

Así, la no deducibilidad de los intereses “tiene sentido” en función de que no se gravarían los intereses percibidos por los individuos. Como ya se mencionó, el no gravamen de los intereses percibidos por los individuos descansa en el hecho de que los recursos invertidos fueron alguna vez gravados en la fuente donde se produjeron esos recursos, de donde la respuesta a aquella objeción en el sentido de que se está eliminando la deducción de un insumo pagado a otro sujeto del impuesto empresarial, el intermediario financiero, parece ser que dicho intermediario sólo está colocando en la empresa el capital de otros. Por lo que hace a la deducción inmediata de inversiones es evidente que el argumento citado implica dos fines extra-fiscales: la simplificación y el estímulo a la formación de capital.

Este impuesto como originalmente fue propuesto, en teoría debiera simplificar sustancialmente el régimen fiscal con lo que además se logra eficiencia en la recaudación, reducción de costos, conseguir proporcionalidad y equidad, y al mismo tiempo generaría recursos suficientes al gobierno para el gasto público. Otras bondades de este impuesto es que incentiva el trabajo, el ahorro y en especial la inversión directa al capital de las empresas estimulando con ello el crecimiento económico.

En efecto, según Hall y Rabushka (1995), existe una fuerte tendencia a financiar los proyectos de inversión mediante préstamos, toda vez que los intereses que se pagan son deducibles, en tanto que las inversiones se pueden depreciar pero en varios años, lo que evidentemente genera una distorsión en la elección del método para financiar un proyecto.

Un aspecto adicional que retoman estos autores es la llamada teoría de la “doble imposición del ahorro” (John Stuart Mill), según la cual, una vez gravada una actividad económica, el producto de la misma no debiera estar sujeto a una nueva imposición posterior. Ciertamente, en un

impuesto al ingreso, como el ISR, el contribuyente paga impuestos al obtener el primer ingreso y luego, si ahorra el remanente, vuelve a pagar impuestos al obtener ingresos del ahorro.

En 1947 Hong Kong adoptó el sistema del *flat tax* con ciertas variantes, que influyó sin lugar a dudas para generar la prosperidad económica de ese territorio. Hong Kong tiene un sistema dual en el cual sus habitantes pueden elegir entre un ISR con tasas progresivas que van del 2% al 20% sobre su ingreso neto, o aplicar una tasa del 16% sobre su ingreso bruto. Este sistema permite minimizar la carga fiscal de los contribuyentes; lo que ha generado sin lugar a dudas, una exitosa economía. Por lo general los habitantes del Hong Kong eligen el *flat tax* puesto que la tasa efectiva generalmente resulta ser menor, además de que su simplicidad genera importantes ahorros para los contribuyentes.

También han adoptado un sistema de *flat tax* las Islas del Canal (Channel Islands), Jersey (1940) y Guernsey (1960) con una tasa del 20% sobre ingresos empresariales y a los salarios, incorporando ciertas exenciones para las personas físicas.

Los tres países bálticos que han adoptado el *flat tax* son Estonia (1994) a una tasa del 26% que se ha ido reduciendo hasta llegar a un 20% en 2007; Lituania (1994) a una tasa del 33% y un ISR del 15%; y Latvia (1995) a una tasa del 25% que la ha reducido hasta llegar a 15% (López Lozano 2008:24). Fue el primer país en introducirlo. Tuvo que aceptar un sin número de leyes y regulaciones para poder ingresar a la Unión Europea, pero sigue siendo la economía más libre del viejo bloque soviético. Introdujo un impuesto de tasa única y ha eliminado prácticamente los impuestos a las empresas.

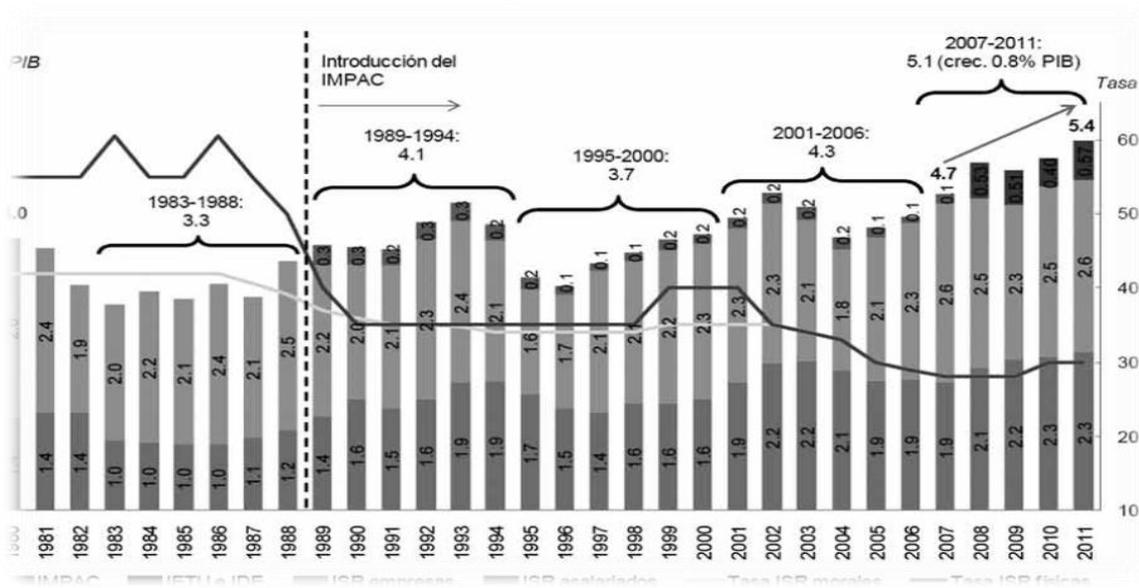
Tomando en cuenta el éxito generado en otros países, Rusia estableció en 2001 un *flat tax* y actualmente tiene una tasa mínima record de 13%. En 2003 Serbia lo adoptó a una tasa del 14%; Ucrania a una tasa del 13% y Eslovaquia a una tasa del 19%.

En todos los casos, si bien hay variaciones, no cabe duda que el sistema ha contribuido enormemente a mejorar las economías de cada uno de estos territorios.

### 2.4.2. El IETU como instrumento de política fiscal.

La mala distribución de la riqueza en México y en el mundo, tiene, entre otras causas, un trasfondo fiscal. Durante mucho tiempo se ha motivado el desarrollo de institutos tributarios protectores del crecimiento de los grandes grupos económicos, en detrimento del pequeño contribuyente en quien recae el peso de la carga tributaria. Se hace, en consecuencia, un uso inadecuado de múltiples figuras fiscales y de ciertos impuestos tanto directos como indirectos. En la siguiente gráfica podemos observar la incidencia de los tributos en general en la economía mexicana.

**Gráfica No.31 Incremento del ISR durante la aplicación del IETU**



Fuente: Elaboración Propia Base a Datos del IETU

De acuerdo a la OCDE (2011), la aplicación del IETU incrementó en promedio la recaudación del ISR en un 6%. Es decir, la trayectoria del impuesto sobre la renta, sin la existencia del IETU, hubiera reflejado una recaudación significativamente menor.

La recaudación indirecta que induce el IETU sobre el ISR ha ido creciendo en el tiempo, pasando de 5.8% en 2008 a 6.9% en 2011. El efecto que ha tenido el IETU en incrementar la recaudación del impuesto sobre la renta se ha venido fortaleciendo.

Lo anterior implica que cualquier modificación que se pretenda realizar en la estructura del IETU, debe considerar el impacto en la recaudación del propio impuesto y el impacto en la recaudación del ISR. Se argumenta que el IETU ha incrementado la recaudación del ISR indirectamente. A continuación se enlistan las razones que señala la SHCP para explicar esta optimización de la recaudación del ISR:

a) El IETU hace menos rentables las planeaciones fiscales en el ISR;

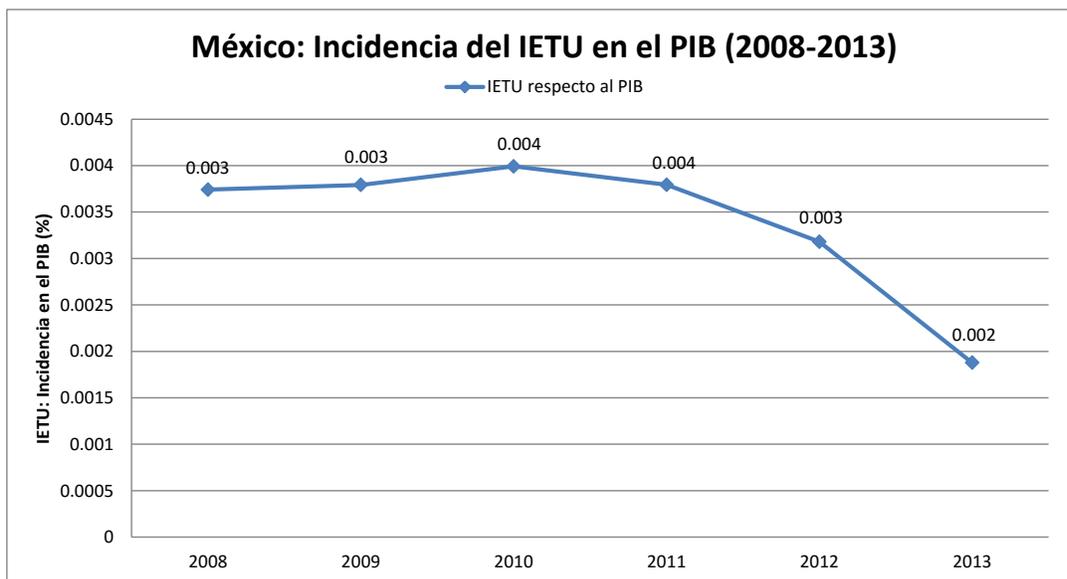
b) La coexistencia de la base de flujo de efectivo y la base en devengado en el sistema renta disminuye la posibilidad de hacer planeaciones fiscales en el pago del ISR;

c) El IETU limita algunas deducciones, por ejemplo, las prestaciones a los trabajadores que están exentas de pago de impuestos, y

d) La autoridad fiscal cuenta con mayor información

Si bien, el IETU ha funcionado bien como un estabilizador de los ingresos públicos. Al ser un impuesto mínimo, el IETU no contribuye a atenuar los efectos de recesiones económicas, lo podemos ver en la siguiente grafica que la incidencia del IETU en la economía es escasa o poco significativa.

**Grafica No.32 Incidencia en el PIB (%)**



Fuente: Elaboración propia con datos del INEGI

Recordemos que la justificación para el uso de tales instrumentos obedece a razones de justicia o de incentivo. Estas últimas, empero, demandan su establecimiento de acuerdo a similares postulados de racionalidad y equidad.

Así, el manejo de la política fiscal, a través de la creación de específicos impuestos, precisa presentar opciones de desarrollo para el país que la impone; pero ello no debe ser óbice para el empleo indiscriminado cargas tributarias que erosionen la captación de ingresos del estado, en beneficio de un grupo de contribuyentes fuertemente consolidados.

Esto puede desatar una inhibición de desarrollo económico y múltiples problemas sociales, violentando, en consecuencia, los más importantes derechos humanos. Una efectiva política impositiva, requiere motivar, a su vez, una más justa distribución de la riqueza, permitiendo, por tanto, un trato de favor para quienes menos oportunidades tienen, o, en su caso, necesitan de los estímulos necesarios para mejorar su condición económica y la del país. De ahí, que resulta revelador conocer el impacto del IETU en el crecimiento económico del México.

Es preciso indicar, a su vez, que los principios de justicia material a los que nos vamos a referir en este estudio son él de capacidad contributiva, igualdad tributaria, reserva de ley, y destino del gasto público de acuerdo con lo sancionado en el artículo 31 fracción IV de nuestra Carta Magna; aun cuando cabe aclarar que para algún sector de la doctrina española considera dentro de estos principios a la generalidad, progresividad, y no confiscatoriedad, lo anterior con base a lo sancionado expresamente en el artículo 31 del texto constitucional Español de 1973. Sin embargo, para este estudio no se analizan los dos últimos mencionados. Un panorama diferente, pero igual de preocupante se presenta con respecto al pago de impuestos directos (IETU).

En México con relación al régimen establecido en el Impuesto Empresarial a Tasa Única, de naturaleza directa, para las personas que obtienen ingresos por su actividad económica considera sólo aspectos cuantitativos de riqueza. Esto pareciera concebir un impuesto desproporcionado a la verdadera situación del contribuyente, y, por ende, contrario a los principios de justicia fiscal.

Los impuestos directos —es importante señalarlo, por estar entre ellos el IETU— están en posición, por su naturaleza y estructura de considerar la verdadera aptitud económica del contribuyente, ajustándose a los lineamientos del principio de capacidad contributiva.

Un impuesto directo puede gravar con mayor fuerza a quienes mayor cantidad de recursos tienen, y a su vez, otorgar un trato benigno para quienes menos tienen, por lo tanto presentan una oportunidad para fungir como el principal exponente de la justicia y la racionalidad de un sistema fiscal.

Esto motiva, en consecuencia, la posibilidad de establecer una redistribución efectiva de la riqueza. En el caso de países con abismales diferencias económicas, el establecimiento de impuestos como el que grava la renta neta o el patrimonio neto, son necesarios, puesto que gravan a los verdaderos poseedores de la riqueza, y permiten que la carga tributaria no incida con fuerza en los menos favorecidos y esto parte del debido diseño de una política fiscal.

Se considera que para mejorar las desigualdades, y proteger los derechos humanos, es necesario aplicar impuestos a las personas que han obtenido ingresos en los mercados de capitales y evitar

nuevos impuestos para la población menos favorecida. Esto se convierte en uno de los grandes retos de política económica, social y fiscal.

Así, en lugar de gravar de manera regresiva se debieran gravar las transacciones en los mercados de divisas como en algún momento lo defendió James *Tobin*, y que los estados ejerzan un mínimo de control sobre su política monetaria, ya que como consecuencia del proceso de globalización se han minimizado los medios de los que disponían los estados para realizar su propia política monetaria, dejando en el olvido el sistema de BRETON WOODS establecido en 1945, que llevaba un control férreo de la política monetaria internacional. El estado debe tener los medios para controlar la entrada y salida de divisas, limitando, en consecuencia, los efectos negativos que pueda ocasionar la convertibilidad de su moneda. Así, a través de un impuesto, tal y como lo concibió *Tobin*, se reduciría la movilidad de los tipos de cambio; se evitaría la especulación y sobre todo se protegería la política nacional contra la efervescencia de los mercados. Por ende, cualquier país dependería menos del mercado externo, y su desarrollo estaría sustentado en su propia política interna.

Por otra parte, se está consciente que la tributación no puede ser producto de una concepción eminentemente jurídica, su contenido se determina, a su vez, por decisiones de carácter político, económico y social. Pretender, en consecuencia, que el legislador, apegado únicamente a criterios de equidad, vote por tal o cual normativa tributaria, resulta incoherente con la situación nacional.

Ello, empero, no es motivo suficiente para permitir al tributo atentar contra uno de los derechos más sagrados de la sociedad: la propiedad. Es necesario, en consecuencia, obrar con sumo cuidado, y valorar si dicha lesión es menor al beneficio colectivo alcanzado, y ajustarla a los valores de los principios de capacidad contributiva e igualdad tributaria que se mencionan a continuación:

a) Capacidad contributiva.

El principio de capacidad contributiva, contiene dos aspectos, el objetivo y el subjetivo; el primero exige, en su carácter de principio material de la tributación en un primer aspecto, que el legislador ubique la fuente de riqueza susceptible de tributación; ya que éste no está autorizado para establecer cargas tributarias donde la riqueza no se manifieste, pues sólo cuando se esté ante la presencia de ingresos, utilidades, rendimientos, gastos o, en general, en cualquier movimiento de riqueza que pueda ser gravado al contribuyentes, se presume su aptitud contributiva.

Por otro lado la capacidad contributiva subjetiva consiste en que el legislador necesariamente debe individualizar la carga tributaria del contribuyente, para lo cual deberá valorar la situación personal y familiar, de modo que la capacidad contributiva no puede surgir sino hasta el momento mismo en que el contribuyente hubiese satisfecho sus necesidades primordiales personales y familiares; tales como alimentación, vestido, vivienda, salud, educación, por señalar las más importantes. En el primer caso se justifica la existencia de la contribución (objetiva), en cambio en esta última (subjetiva) se tipifica a través de la posibilidad que el sujeto tiene, en lo particular, que cubrir la carga tributaria.

La capacidad contributiva está condicionada por una exigencia lógica: la presencia de capacidad económica. Sin embargo, el hecho de que el sujeto cuente con un índice de capacidad económica no garantiza su nacimiento. Su origen no está en el poder de imperio del Estado, ni en el intercambio de utilidades entre el ente público y el contribuyente. La contribución se establece no por un capricho del legislador, sino de acuerdo a la aptitud contributiva del sujeto que garantiza la creación de las hipótesis normativas.

No tiene sentido hablar de capacidad contributiva como aptitud para ser sujeto pasivo de la relación tributaria, si no se tienen los medios suficientes para hacer frente a las exacciones impositivas. Concebir la capacidad contributiva en un sentido económico responde, sobre todo, a una consecuencia lógica del sistema.

Entre la capacidad contributiva y la capacidad económica prevalece una relación de interdependencia, la una presupone la existencia de la otra, pero no son términos sinónimos. Para que dicha aptitud contributiva se exteriorice debe haber un índice de riqueza manifestada por medio de ingresos, patrimonio o gasto un sustento económico, una riqueza disponible. Y, sobre todo, la riqueza debe ser efectiva, y no incidir sobre rendimientos inexistentes.

Para determinar el derecho a contribuir con relación al principio de capacidad contributiva, es necesario valorar, en un primer aspecto, la aptitud contributiva del sujeto de acuerdo a su riqueza neta (aspecto objetivo); y, posteriormente, individualizar su carga tributaria respecto a las circunstancias personales y familiares en que se encuentre (aspecto subjetivo). Por último, el aumento de la riqueza imponible, justifica el incremento de las cargas tributarias (progresividad), sin que ello implique llegar a resultados confiscatorios.

#### b) Igualdad tributaria

Si se observa el derecho comparado se advierte que la igualdad tributaria no nada más está dirigida al legislador sino también al ejecutor de la ley que es la administración tributaria, y al juzgador quien también aplica la ley, ya que la igualdad se debe advertir tanto en la creación de la ley, como en la aplicación de la misma. Aunque se debe advertir que acusa una notoria relevancia respecto a la vinculación que hace el Tribunal Constitucional de sus pronunciamientos sobre el poder legislativo y no únicamente referente al sistema tributario sino también a los gastos públicos, cuestión que nos parece por demás interesante porque comulga con nuestro criterio, en el sentido de que la igualdad debe predicarse en todo el sistema impositivo del Estado, incluyendo el IETU.

Este principio de equidad tributaria tiene por finalidad dar un trato igual a todos los contribuyentes obligados al pago de una contribución, si se encuentran en una misma situación jurídica. Así se respeta el principio de justicia tributaria implícito en dicho precepto, y se concede un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales.

En consecuencia, no podrán reputarse válidos los gravámenes que no respeten dicho principio constitucional si establecen la misma consecuencia jurídica para contribuyentes que se encuentra en situaciones desiguales.

Como tampoco serán constitucionales aquellos tributos que establezcan consecuencia jurídica distinta para contribuyentes que se encuentra en situaciones de igualdad. En suma: el principio constitucional de equidad tiene por objeto evitar que el órgano facultado para crear la norma, en uso de su potestad tributaria, establezca contribuciones con inequidad, con injusticia.

### **2.4.3. Características del IETU**

El Gobierno Federal Mexicano ha buscado incrementar la recaudación tributaria para reducir la dependencia del presupuesto de los ingresos petroleros. Si bien es cierto que los precios del petróleo han contribuido a mitigar los efectos de la baja recaudación fiscal, es evidente que la incertidumbre de los mercados no permite garantizar un crecimiento económico para que el gobierno satisfaga los requerimientos de gasto público de largo plazo.

EL 20 de junio de 2007, el presidente de la República presentó un conjunto de propuestas de reforma hacendaria integral con objetivos elementales como son: mejorar sustancialmente el ejercicio del gasto público y la rendición de cuentas de acuerdo a resultados; establecer las bases de un nuevo federalismo que acerque la Hacienda Pública a las necesidades diarias y más acuciantes de la población y fortalecer la recaudación de ingresos tributarios para que el gobierno pueda hacer frente a las necesidades de un desarrollo sostenible, sin perder competitividad y, especialmente, para que el gobierno pueda cumplir con la deuda social que tiene pendiente con millones de mexicanos que padecen condiciones de pobreza y están en desventaja notoria respecto de los mexicanos más favorecidos. (INDETEC, 2008: 15).

Para fortalecer la recaudación de ingresos tributarios el Ejecutivo Federal presenta una iniciativa de ley la cual fue aprobada.

En la iniciativa del Ejecutivo Federal se señaló el impacto financiero de este gravamen y se estimó recaudar 130 mil millones para el 2008 y 180 mil millones para el 2009, que representa alrededor del 1.3% y 1.8% del PIB respectivamente. En la exposición de motivos de la ley de referencia se expresó el siguiente “Con base a la información del Sistema de Cuentas Nacionales de México, Cuentas por Sectores Institucionales, 1999-2004, publicados por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, se estima que la aplicación de la contribución empresarial que se propone, a una tasa única del 19%, generaría ingresos adicionales del orden de 1.8% del PIB a partir del año 2009, en tanto que durante 2008, año de transición, se estima obtener una recaudación del 1.3% del PIB”.

La contribución en comento se propuso con la aplicación de una tasa del 19% y finalmente se aprobó una tasa del 17.5%. Este cambio de tasas impositivas fue una de las razones que al aprobarse la Ley de ingresos para el Ejercicio Fiscal de 2008, se estimó la recaudación de este impuesto en 69,687.5 millones de pesos, importe menor al que se consideró en la iniciativa de la Ley de estudio.

En opinión de Hernández, (2008:18-27) con base en la SHCP, el IETU estimado a agosto de 2008 fue de 44,409.40 millones de pesos, recaudando a esa fecha 36,005.40 millones de pesos, teniendo una diferencia menor a lo estimado de 8,404 millones de pesos.

La contribución en análisis tiende además de la recaudación de ingresos tributarios, a atacar los privilegios fiscales, combatiendo la evasión y la elusión fiscales. Sobre este particular la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados señaló en su Dictamen que con esta contribución se pretende *“fortalecer el actual sistema tributario, mediante la nulificación de las distorsiones legales que actualmente se dan en la Ley de Impuesto sobre la Renta, es decir, el impuesto empresarial a tasa única se da como una solución para eliminar los regímenes preferenciales, así como para buscar desalentar las planeaciones fiscales que busquen eludir el pago del dicho tributo”*.

Así resulta que para llegar al fin antes mencionado, es decir, combatir la evasión y las planeaciones fiscales, el diseño de este gravamen se planteó como una contribución de base amplia, con deducciones restringidas y con un número reducido de exenciones.

Por lo tanto, el IETU grava los ingresos derivados de la enajenación de bienes, de la prestación de servicios independientes, y del otorgamiento del uso goce temporal de bienes, que perciban residentes en el país independientemente del lugar de donde procedan y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país por los ingresos atribuibles a estos establecimientos y por dichas actividades.

La base gravable del IETU se calcula, esencialmente, de disminuir a los ingresos afectos a este gravamen, las deducciones que se autorizan en la ley de la materia.

De acuerdo con la exposición de motivos de la iniciativa del Ejecutivo Federal, el IETU *“es un gravamen directo, de aplicación general, con un mínimo de exenciones, que incide directamente en quien paga la retribución a los factores de la producción”*.

La base impositiva del IETU como se mencionó, se obtiene de restar a los ingresos las deducciones, que en esta contribución son menores que las previstas para los efectos del Impuesto sobre la Renta (ISR). Por la razón anterior y al no considerar el IETU, determinadas exenciones que aplican en la Ley de Impuestos sobre la Renta (LISR), se dice que IETU es una contribución de base amplia y que como se expresó, combate la evasión y los privilegios fiscales.

En la LISR se prevén gran cantidad de exenciones, regímenes preferentes, y deducciones que hacen que tal gravamen sea de difícil aplicación, así como de que pierda rendimiento o potencial recaudatorio.

El IETU está concebido como un impuesto mínimo para que lo cubran aquellos contribuyentes que no pagan ISR o lo hacen en condiciones de privilegio.

El IETU es un impuesto mínimo y de control respecto del ISR, por estas razones, entre ambos gravámenes existe una interacción, dentro de la mecánica operacional del IETU se prevé que a este gravamen se le reste el ISR propio efectivamente pagado por el contribuyente.

La ley que crea el IETU (LIETU), se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 1 de octubre de 2007, para iniciar su vigencia a partir del 1° de enero de 2008. Cabe señalar que con la entrada en vigor del IETU se elimina el Impuesto al Activo, que era también un impuesto de control y complementario respecto del ISR.

En la iniciativa del Ejecutivo en la parte de la exposición de motivos, se señaló que a fin de que la contribución del estudio (IETU) no constituyera una carga fiscal adicional, se propone que este gravamen sustituya al impuesto al activo.

Las características de este impuesto tomando en cuenta su diseño jurídico, y la exposición de motivos de la Ley que lo establecen es que se trata de una contribución directa, que estimula inversión, combate la elusión fiscal, es general, es una contribución mínima se basa en flujo de efectivo, de control y complementaria respecto del ISR.

**Tabla 6. Criterios para Clasificar los Impuestos en Directos e Indirectos**

<p><b><u>DE LA INCIDENCIA</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Directo, se traslada la contribución</li><li>• Indirecto. No se traslada la contribución y afecta al patrimonio del sujeto del gravamen</li></ul> <p><b><u>ADMINISTRATIVO</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Directos. Se pueden hacer padrones de contribuyentes</li><li>• Indirectos. No se pueden hacer padrones de contribuyentes ya que no grava actos o actividades regulares</li></ul> <p><b><u>DE LA MANIFESTACIÓN DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Directos. Reaen sobre manifestaciones ciertas de riqueza</li><li>• Indirectos. Reaen sobre manifestaciones indirectas de riqueza como es el consumo.</li></ul>
---

Fuente: Hernández, (2008:23).

De los distintos criterios antes mencionados, el IETU se puede tipificar como un impuesto directo, ya que este gravamen no se traslada y afecta al patrimonio del contribuyente además se pueden hacer padrones de contribuyentes, ya que grava actos que se realizan en forma permanente por regla general y finalmente recae sobre una manifestación cierta de riqueza que son los ingresos.

Este gravamen estimula la inversión, supongamos la inversión consiste en un automóvil, si estuviera vigente la Ley del Impuesto al Activo, ese bien formaría parte de la base de los activos para el cálculo de dicha contribución, es decir, generaría el pago de este impuesto. Por otro lado, el tratamiento fiscal de las inversiones en el ISR, tratándose de personas morales, consiste en aplicar la deducción correspondiente, durante cierto periodo de tiempo, que obedecerá al porcentaje de deducción anual que prevea la norma. En el supuesto ante planteado para efectos del IETU, el 100% de la erogación que se efectuó por la inversión, se aplicará en este ejercicio fiscal. Por eso se dice que este gravamen estimula la inversión.

Combate a la elusión fiscal, por un lado las deducciones autorizadas son restrictivas (por ejemplo, no son deducibles los salarios, las aportaciones de seguridad social pagadas por el empleador, ni los intereses derivados de financiamientos otorgados por terceros), y por otro lado, tratándose de personas morales, los momentos de la acumulación de los ingresos para efectos del ISR y cuando se consideran percibidos éstos en el IETU son diversos y además son diferentes los momentos de aplicación de deducciones a ambos gravámenes.

El IETU grava los ingresos derivados de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgamientos del uso goce temporal de bienes, que perciban residentes en el país independientemente del lugar de donde procedan y los ingresos por las citadas actividades que perciban residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país por los ingresos atribuibles a estos establecimientos.

El IETU es un impuesto mínimo, es decir, solo se pagará el IETU, éste resulta mayor al ISR o si no se cubre este último gravamen. En la mecánica de cálculo del IETU se le debe restar el ISR propio efectivamente pagado.

De tal manera resulta que sólo se pagará el IETU si el ISR es menor o no se tiene que cubrir este último impuesto, como se ilustra a continuación:

**Tabla No.7 Cálculos del IETU**

IETU(CAUSADO)	210,000.00	210,000.00
ISR(propio efectivamente pagado)	150,000.00	0.00
IETU A PAGAR	60,000.00	210,000.00

Fuente: Elaboración Propia Base a Datos del IETU

En caso que ISR sea mayor que el IETU solo se pagará el ISR, como se ilustra en el siguiente cuadro:

**Tabla No.8 Cálculos del IETU (2)**

IETU (CAUSADO)	210,000.00
ISR(PAGADO)	300,000.00
IETU A PAGAR	0.00

Fuente: Elaboración Propia Base a Datos del IETU

A mayor abundamiento, el IETU es un impuesto mínimo respecto del ISR, ya que en caso que el ISR sea mayor el IETU sólo se pagará el ISR y el supuesto que el IETU sea mayor que el ISR, por concepto de IETU sólo se pagará la diferencia entre los dos gravámenes citados, como se pudo apreciar en los cuadros anteriores.

El IETU es una contribución de control respecto del pago del ISR y sobre este gravamen el dictamen de la Comisión de Hacienda y crédito Público de la Cámara de Diputados señala “*que permite neutralizar las estrategias que realizan los contribuyentes para evitar y eludir el pago de este último, particularmente porque los ingresos y deducciones para la contribución empresarial a tasa única se determinan con base en flujo de efectivo*”

El IETU complementario al ISR y si el IETU es mayor al ISR, se paga el ISR y la diferencia entre ambos (IETU causado menor ISR efectivamente pagado), se cubre por concepto de IETU, como se pudo apreciar en los cuadros anteriores.

En el caso de las personas morales como regla general para los efectos del ISR, se maneja el sistema de deducción y de acumulación que se denomina, como devengado. Este sistema implica como premisa general:

- En relación a los ingresos

Que cuando se tiene el derecho a percibir el ingreso se acumulará sin que sea necesario que realmente se haya percibido el ingreso, esto es, que haya una entrada de efectivo, bienes o servicios.

- En relación a las deducciones:

Que cuando se tiene la obligación de cubrir una erogación de un concepto considerando como deducción, se efectuará la misma, sin que sea necesario efectivamente haber efectuado la erogación, esto es, que haya una salida de efectivo, bienes o servicios.

La LIETU se estructura en 7 Capítulos, distribuidos en 19 artículos.

En el Capítulo I relativo a las disposiciones generales que comprende del artículo 1 al 4, encontramos aspectos tales como:

- \_ Los elementos del IETU que están contemplados en los artículos 1 y 2.
- \_ La aclaración que se hace para afectos del IETU algunos conceptos son:
  - \_ Enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes (remite a la LIVA).
  - \_ Margen de intermediación financiera.
  - \_ Factor de actualización
  - \_ Partes relacionadas (remite a la LISR)
  - \_ Establecimiento permanente y los ingresos atribuibles a estos (remite a la LISR y tratados internacionales).
  - \_ Cobro efectivamente de las contraprestaciones.

Las partidas que a los ingresos afectos a este impuesto se le pueden disminuir, a fin de determinar la base gravable de esta contribución. Bajo esta tendencia resulta, que este segmento de la ley, además de listar las deducciones que proceden aplicar para determinar el gravamen en estudio, prevé los requisitos de las mismas. Es importante mencionar que de la aplicación de la tasa impositiva a la base gravable resulta el impuesto causado.

El cálculo del IETU es por ejercicios fiscales y se tiene obligación de presentar declaraciones de pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio; se prevé en el artículo 8 del ordenamiento legal multicitado, un crédito fiscal para disminuirse del IETU causado, que se genera por los siguientes conceptos:

- Por las aportaciones de seguridad social pagadas por el contribuyente.
- Por los sueldos y las erogaciones asimilables a estos conceptos en su forma de pagar ISR que haya cubierto el contribuyente.

Cabe destacar, que el ordenamiento jurídico que regula este tributo establece en el artículo 11, que cuando el monto de las deducciones autorizadas sea mayor a los ingresos gravados en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal, que pueden disminuir del IETU causado.

La mecánica de aplicación de los créditos mencionados en los pagos provisionales, como del ejercicio y los demás aspectos vinculados con dichos créditos, se regulan en el referido Capítulo III de la LIETU intitulado “Del Impuesto del Ejercicio, de los Pagos Provisionales y del Crédito Fiscal”.

El 5 de noviembre de 2007 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, Decreto que Otorga Diversos Beneficios Fiscales en Materia de los Impuestos Sobre la Renta y Empresarial a Tasa Única, y modificado el 27 de febrero de 2008, en el cual entre otros aspectos se otorgan algunos créditos fiscales, como son los siguientes:

- Crédito fiscal derivado de inventarios al 31 de diciembre de 2007.
- Crédito fiscal derivado de pérdidas fiscales.
- Crédito derivado de pérdidas fiscales en el Régimen simplificado de la LISR vigente hasta 2001.
- Crédito fiscal derivado de enajenaciones a plazo efectuadas antes de 2008.
- Crédito fiscal a la industria maquiladora.

Este Decreto también establece que los contribuyentes podrán considerar como percibidos los ingresos afectos al IETU en las mismas fechas en que se acumulen para el ISR, respecto de aquellos ingresos que se deben acumular para el ISR en un ejercicio fiscal diferente a aquel que se cobren efectivamente.

La tercera Resolución a la resolución Miscelánea para 2007 publicada el 31 de diciembre de 2007, también regula aspectos en relación al IETU, en el Apartado 17. Así mismo, el libro primero del apartado 1.4 de la Resolución Miscelánea para 2008 y publicada en el DOF el 27 de mayo de 2008, se destina a regular algunos aspectos de impuestos en mención.

El decreto por el que se otorgan Beneficios Fiscales en Materia de Impuestos sobre la Renta y del Impuesto empresarial a Tasa Única publicado en el DOF 4 de marzo de 2008, permite un diferimiento del 3% del ISR y del IETU durante el periodo de febrero a junio del año en curso (2008).

Además de los ordenamientos jurídicos anteriores en materia de IETU aplica CFF y la legislación federal que constituye el derecho federal común.

Desde hace varios años la OCDE ha considerado conveniente que México adopte una reforma tributaria relacionada con los impuestos indirectos, pues ayudan a reducir las distorsiones económicas y al mismo tiempo permiten ampliar la base tributaria, lo que no ha sido posible debido a las disputas políticas.

En razón de la imperiosa necesidad de una reforma tributaria de fondo, que fortalezca y simplifique el sistema tributario, el Ejecutivo Federal propuso al Congreso de la Unión una reforma fiscal integral en materia de contribuciones, siendo parte total de la misma la introducción de una nueva contribución general denominada Contribución Empresarial A Tasa Única (CETU). Específicamente, ésta pretendía ampliar la base tributaria mediante la restricción de exenciones y regímenes especiales (Camacho Fuerte, 2007:10).

La llamada CETU se propuso como una reforma alternativa al IVA en el que se buscaba eliminar los regímenes especiales que además de generar tratos inequitativos, complicaban la administración fiscal tanto para los contribuyentes como para la autoridad recaudadora. Por ejemplo, si bien es cierto que en su esencia el IVA es un impuesto de fácil recaudación y que por mucho reduce las distorsiones económicas y los tratamientos desiguales, al paso de los años, las presiones políticas han generado una diversidad de exenciones y tratamientos preferenciales (0%), lo que ha reducido la base tributaria de este impuesto. Lo mismo ha ocurrido con el ISR.

Así, se propuso establecer un impuesto que con los recursos adicionales que se generaran, como lo recomienda la OCDE, sería necesario tomar medidas para compensar a las familias de bajos ingresos.

Las principales características de la CETU eran las siguientes:

- Se trataba de un impuesto al consumo, según su naturaleza, que gravaba los ingresos por la realización de actividades consistentes en la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
- Se aplicaba una tasa general del 19% (16% para 2008) al resultado que se obtuviera de disminuir de la totalidad de ingresos recibidos por los conceptos antes señalados, las deducciones autorizadas.
- Las deducciones permitidas eran únicamente aquellas erogaciones que se utilizaran para la realización de las actividades que dieran lugar al pago de la CETU. Entre otros conceptos deducibles se encontraban las inversiones como si fueran gasto; no se permitía deducir los intereses que no sean parte del precio, los salarios, ni tampoco las regalías. Las importaciones únicamente serían deducibles cuando se hubiesen efectuado en forma definitiva.
- Contra la CETU se podían acreditar varios conceptos como:

- La pérdida fiscal. Cuando se obtuviese una “pérdida fiscal”; es decir; cuando las deducciones fueran mayores que los ingresos gravados por la CETU, los contribuyentes podían acreditar el resultado de restar a los ingresos gravados por la CETU, las deducciones del ejercicio y multiplicar el resultado por la tasa aplicable. Este acreditamiento podía ser aplicable por el ejercicio en el que se genere la “pérdida fiscal” y los 10 ejercicios siguientes.
  - El ISR propio y el retenido a terceros.
  - Los pagos provisionales de la CETU acreditables también en 10 ejercicios.
- El impuesto se causaba hasta que se recibiera su pago.
- No se permitía la deducción de donativos no onerosos ni remunerativos.

De lo anterior se advierte que la CETU pareciera que tenía una naturaleza híbrida, pues cumplía con algunos de los aspectos del *flat tax*, pero desestima otros que en su fórmula original se contenían. Por ejemplo, la CETU no permitía llevar a cabo la deducción de regalías, siendo que ello puede ser un concepto perfectamente deducible bajo el *flat tax*. Igualmente la CETU no admitía la deducción de los salarios pretendiendo mitigar los efectos negativos de esta circunstancia con un crédito por los impuestos retenidos, que en nada subsanaba esta deficiencia, tomando en consideración por un lado, las tasas progresivas y por el otro los ingresos gravables exentos.

Sin embargo, por el otro lado concedía llevar a cabo la deducción de las inversiones como si se tratara de gastos y no eran deducibles los intereses, lo que le daba un tratamiento similar al *flat tax* original.

Cabe indicar que no se elimina el ISR sino que tendrá que subsistir, al menos durante algún tiempo con esta contribución.

La CETU fue objeto de profundos cambios por el Congreso de la Unión, concluyendo así con la adopción del llamado IETU, que conserva varias de las particularidades ya comentadas, sobre todo la citada naturaleza híbrida, y cuyas características principales se señalan a continuación:

- Están obligados al pago del impuesto las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país que obtengan ingresos por enajenación de bienes; prestación de servicios independientes; u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes (Gómez y Ocampo 2007:24).
- El impuesto se calcula restando de los ingresos señalados las deducciones autorizadas y aplicando al resultado la tasa del 17.5% (16.5% durante 2008 y 17% durante 2009).
- El impuesto a pagar se determina como sigue:

**Tabla No.9 Determinantes de un Impuesto a pagar**

<b>Ingresos</b>	
	Deducciones autorizadas.
[-]	Crédito fiscal por pérdidas (cuando las deducciones autorizadas sean mayores a los ingresos).
[-]	Se podrá acreditar contra el IETU del ejercicio, así como contra los pagos provisionales, en los 10 ejercicios siguientes hasta agotarlo.
[-]	Crédito de salarios (para calcularlo no se incluyen los ingresos exentos Trabajadores como es la previsión social y cuotas al Instituto Mexicano Seguro Social a cargo de los trabajadores).
[-]	Crédito transitorio (5%) de inversiones de 1998 a 2007 (régimen transitorio de inversiones.
[-]	Cantidad equivalente del ISR propio del ejercicio.
[=]	IETU del ejercicio.
[-]	Pagos provisionales.
[=]	IETU a pagar

Fuente: Elaboración Propia en Base de Datos del IETU

- El IETU se causa cuando la contraprestación efectivamente se cobre (flujo de efectivo), con excepción que se exporten servicios o bienes, pues ahí se considerará que se obtiene el ingreso a los 12 meses de que se presta el servicio o se exporta el bien enajenado, si no se ha cobrado efectivamente la contraprestación.
- Entre las deducciones autorizadas se encuentran las erogaciones por adquisición de bienes, servicios, independientes o uso o goce temporal que se utilicen para realizar actividades objeto de la Ley, o para la administración de las actividades mencionadas, o en la producción, comercialización y distribución de bienes, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el IETU, entre otros. Las inversiones son totalmente deducibles en el ejercicio en que ocurran.
- No son deducibles las erogaciones por salarios, asimilables y demás prestaciones que deriven de la relación laboral. Para ello se permite llevar a cabo el acreditamiento de los salarios sin que se puedan incluir ingresos no gravados para los trabajadores.
- Es posible acreditar las “pérdidas fiscales” por un período de 10 años contra el IETU a cargo.
- Los contribuyentes de este impuesto efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del IETU del ejercicio, mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas a más tardar el 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago. Adicionalmente, deben presentar una declaración anual a más tardar el 31 de marzo del ejercicio posterior a aquél que corresponda el pago.
- Para mitigar algunos aspectos transitorios, se prevé una deducción adicional de inversiones nuevas adquiridas entre el 1° de septiembre y el 31 de diciembre de 2007 (en tres ejercicios). Asimismo, se otorga un crédito fiscal del 5% anual (sobre el remanente por depreciar), por inversiones adquiridas entre el 1° de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007 (si se aplica el crédito señalado en la párrafo anterior, ya no procede este crédito). Cabe precisar que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) dio a

conocer un comunicado de prensa que el gobierno norteamericano, a través del Departamento del Tesoro y el Servicio de Rentas Internas (IRS, por sus siglas en inglés), ha anunciado que los contribuyentes norteamericanos podrán acreditar, contra el ISR a su cargo en EU, el IETU que paguen en México, sin que el acreditamiento sea objetado en tanto las autoridades fiscales de ese país realizan un estudio acerca del mismo, por lo cual, la inquietud del Dr. Sánchez Ugarte sigue en el aire, en el sentido de que si no accede el Departamento del Tesoro al acreditamiento del IETU, éste se volvería inviable (Barrera Fernández 2008:13).

Como se aprecia, el gobierno americano únicamente está permitiendo el acreditamiento de manera provisional, con el objeto de no afectar a sus contribuyentes; pero, finalmente no han aceptado completamente dicho acreditamiento, en tanto no decida sobre su verdadera naturaleza, que representará una labor titánica dada la complejidad del tributo y su naturaleza híbrida que incorpora elementos del *flat tax* y de los impuestos al patrimonio.

Si bien es cierto que no existen fórmulas absolutas que permitan resolver de manera categórica la problemática fiscal, el *flat tax*, en su estado original, se presenta como una alternativa viable, que al parecer ha sido exitosa en otros países. En México, el IETU en realidad conserva algunas de las características del *flat tax*, pero ha sufrido reformas importantes, lo cual pudiera hacerlo mutar de su naturaleza. En efecto, como se explicó en un principio, el *flat tax* es, por naturaleza, un impuesto al consumo; sin embargo, la modificación de ciertos factores en su base lo aleja cada vez más de esa naturaleza y lo acercan a un impuesto al ingreso.

Otro aspecto muy importante es que el *flat tax* está destinado para sustituir otros impuestos como es el ISR y en la realidad, al menos durante algún tiempo, tendrán que convivir el IETU con el ISR, convirtiéndose así en un impuesto de base ampliada a tasa mínima, lo que es muy distante de ser un impuesto mínimo. Asimismo, no debe perderse de vista que aún está por determinarse la verdadera naturaleza del impuesto y que lejos de ser una consideración doctrinal tiene un serio impacto práctico. Ciertamente, recordemos que la forma de calcular la base de los impuestos al consumo es distinta a la de los impuestos al ingreso.

Por lo tanto, si se sostiene que es un impuesto al ingreso, a pesar de que ayudaría a la causa de permitir el acreditamiento en el extranjero, debilitaría la posición en el sentido de que no se conceden algunas deducciones.

## **2.5. Operatividad del IETU.**

El IETU es un impuesto directo proporcional que grava la totalidad de los componentes del valor agregado de la economía; es decir, grava la retribución de los factores de la producción, las cuales pueden adoptar la forma de utilidades, dividendos, intereses, sueldos y salarios, regalías y rentas, entre otros.

Sujetos. Los sujetos del IETU son las personas morales y las físicas con actividades empresariales, profesionales y de arrendamiento, residentes en México, así como los residentes en el extranjero con Establecimiento Permanente (EP) en el país, que perciban ingresos por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el arrendamiento de bienes con independencia de que dichas actividades se realicen o no en territorio nacional (principio de renta mundial).

Base. la base gravable del IETU, equivalente a la retribución a los factores de la producción, es decir a los pagos factoriales, se obtiene como la diferencia entre los ingresos efectivamente cobrados por la venta de bienes y servicios, y las adquisiciones efectivamente pagadas de insumos y bienes duraderos de producción, como son maquinaria, equipo, construcciones y terrenos (formación bruta de capital). El IETU y el IVA, a diferencia del ISR empresarial operan sobre un esquema de base de efectivo.

Tasa. Sobre la base gravable del IETU se aplica la tasa de 17.5%, el resultado obtenido es el impuesto causado. Este impuesto se causa por ejercicios, efectuando pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual. Esta tasa está vigente a partir de 2010, ya que en el año de introducción del IETU (2008) fue de 16.5% y en 2009 de 17%.

Ingresos. Los ingresos gravados se determinan considerando el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta servicios independientes o arrienda bienes, así como las

cantidades que además se carguen o cobren al adquirente, excepto los impuestos que se trasladen, como lo es el caso del IVA.

Gastos e inversiones. En materia de deducciones se permite disminuir todas las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o el arrendamiento de bienes que los contribuyentes utilicen para realizar actividades gravadas por el IETU, así como para la administración de dichas actividades y en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios que den lugar al pago del IETU.

La inversión física se deduce como gasto, incluyendo la adquisición de maquinaria, equipo y construcciones. Asimismo, se permite deducir los aprovechamientos y contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México, con excepción del IETU, ISR, IDE, aportaciones de seguridad social y aquellas contribuciones que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse. En el caso del IVA e IEPS se pueden deducir cuando no se tenga derecho a acreditar dichos impuestos. Otros conceptos deducibles son los donativos; las indemnizaciones por daños y perjuicios, las penas convencionales y los quebrantos.

Por tratarse de un impuesto que grava las retribuciones a los factores de la producción, los salarios y demás prestaciones pagadas, así como los intereses, no son deducibles.

En el IETU todas las erogaciones deducibles deben corresponder al pago de bienes y servicios por los que también se causa este impuesto. El IETU opera con base al principio de simetría fiscal en el sistema tributario, lo que implica que a toda deducción le debe corresponder un ingreso gravado.

Hablamos de Crédito por deducciones mayores a ingresos cuando las adquisiciones pagadas de insumos y de bienes duraderos de producción, exceden al monto de los ingresos gravados, el resultado que se obtiene se multiplica por la tasa del IETU para determinar el crédito fiscal por deducciones mayores a ingresos.

Este crédito se puede aplicar contra el IETU causado de los diez ejercicios siguientes o durante los años que dure la concesión otorgada, tratándose de contribuyentes que cuenten con concesión

para la explotación de servicios de dominio público o la prestación de un servicio público. El crédito no da derecho a devolución.

### **2.5.1. Determinación del impuesto mínimo.**

Como el IETU opera como un impuesto mínimo del ISR, el monto del IETU a pagar en un ejercicio es el resultado de disminuir al IETU causado, el ISR efectivamente pagado, el ISR propio entregado a la controladora en el caso de empresas controladas (las controladoras acreditan el ISR que le hubiera correspondido enterar de no haber consolidado) y el ISR propio por distribución de dividendos o utilidades, así como el pagado en el extranjero. También se aplican los créditos correspondientes a sueldos y salarios gravados y las contribuciones de seguridad social patronales. Estos créditos son permanentes en la estructura del IETU como gravamen mínimo del ISR.

Para lograr una transición más suave y ordenada del IETU se otorgaron de manera temporal los siguientes créditos y deducciones: (1) por las inversiones realizadas de 1998 a 2007; (2) por los inventarios; (3) por las pérdidas fiscales generadas por la deducción inmediata; (4) por las enajenaciones a plazos; (5) por las pérdidas fiscales correspondientes al régimen simplificado; (6) para las empresas maquiladoras; y (7) la deducción adicional de las cuentas por pagar. Adicionalmente, para evitar que con motivo de la presentación de la Iniciativa se frenara la inversión en 2007 se otorgó una deducción adicional de las inversiones realizadas en el último cuatrimestre de 2007.

El IETU no permite el traslado intertemporal ni de los créditos permanentes ni de los beneficios temporales, excepto por lo que hace al crédito por exceso de deducciones sobre ingresos.

Los contribuyentes que hubieran pagado el IMPAC pueden solicitar la devolución de hasta el 10% del impuesto efectivamente pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores a aquel en que efectivamente se pague el ISR o en su caso compensarlo contra el IETU. A continuación se muestran las etapas del cálculo del IETU.

## 2.5.2. Elementos de la base gravable del IETU e ISR

Se presentan en las tablas 10, 11 y 12 los elementos que se incluyen en la base gravable para el ISR y el IETU.

**Tabla No.10 Determinación del IETU por pagar del ejercicio 2010 de las personas morales régimen simplificado.**

	Totalidad de los ingresos percibidos por la persona moral o por su integrante en el ejercicio
(-)	Deducciones autorizadas de la persona moral o de su integrante del ejercicio según la LIETU (considerando el ingreso correspondiente a ingresos exentos en su caso)
(=)	Base gravable del IETU del ejercicio (cuando el resultado sea positivo ) <b>(si el resultado es negativo serían deducciones que exceden a los ingresos)</b>
(x)	Tasa del 17.5%
(=)	IETU del ejercicio
(-)	Crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio (este acreditamiento sólo se puede efectuar a partir del ejercicio de 2009)
(=)	Diferencia a cargo (cuando el resultado sea positivo)
(-)	Crédito fiscal de la persona moral o de su integrante, por el pago de salarios e ingresos asimilados a éstos correspondiente al ejercicio)
(-)	Crédito fiscal de la persona moral o de su integrante, por pago de aportaciones de seguridad social, correspondiente al ejercicio)
(-)	Crédito fiscal de la persona moral o de su integrante, por inversiones adquiridas de 1998 a 2007
(-)	Crédito fiscal por ciertas pérdidas fiscales generadas de 2005 a 2007, pendientes de disminuir a partir del ejercicio de 2008.
(-)	Crédito fiscal por la pérdida fiscal generada en el régimen simplificado, vigente hasta el 2001, pendiente de disminuir a partir del ejercicio de 2008.
(-)	ISR propio o de su integrante del mismo ejercicio
(=)	IETU del ejercicio (cuando el resultado se positivo)
(-)	Pagos provisionales del IETU por cuenta propia o de su integrante efectivamente pagados en el ejercicio
(=)	IETU por pagar del ejercicio de la persona moral o de su integrante (cuando el resultado sea positivo)

Fuente: Elaboración propia con base en la ley del IETU

**Tabla No.11 Determinación del ISR por pagar del ejercicio 2010 de las personas morales régimen simplificado**

	Ingresos acumulables de la persona moral o de su integrante efectivamente cobrados en el ejercicio)
(-)	Ingresos exentos, en su caso
(=)	Ingresos gravados
(-)	Deducciones autorizadas de la persona moral o de su integrante efectivamente erogadas en el ejercicio (Considerando el % correspondiente a ingresos exentos en su caso)
(=)	Utilidad fiscal (cuando los ingresos gravados sean mayores)
(-)	PTU generada a partir del ejercicio 2005, pagada en el ejercicio 2010
(-)	Pérdidas fiscales actualizadas de la persona moral o de su integrante persona moral (según corresponda), de ejercicios anteriores pendientes de amortizar
(=)	Utilidad Gravable del ejercicio (cuando el resultado sea positivo)
(x)	Tasa del 30%
(=)	Impuesto del ejercicio
(-)	Reducción del 30% en su caso
(=)	Impuesto del ejercicio reducido, en su caso
(-)	Pagos provisionales efectuados en el ejercicio, por cuenta propia o de su integrante
(-)	Retenciones por cobro de intereses efectuadas en el ejercicio, a la persona moral o a su integrante (según corresponda)
(=)	ISR a cargo (a favor) del ejercicio

Fuente: Elaboración propia con base en la ley de ISR

**Tabla No.12 Comparativo de las deducciones aplicables entre el IETU y el ISR**

DEDUCCIONES AUTORIZADAS IETU	DEDUCCIONES AUTORIZADAS ISR
Erogaciones por Adquisición de bienes (aquellas compras y/o erogaciones que den lugar a los ingresos) ( <b>excepto sueldos y salarios</b> )	Compras y Gastos (dentro de estos se encuentran <b>incluidos los sueldos y salarios</b> )
Erogaciones por Servicios Independientes	Erogaciones por Servicios Independientes
Deducción de Inversiones (activo fijo, acreditamientos)	Deducción de Inversiones (Depreciación)
Devoluciones, descuentos o Bonificaciones Depósitos o Anticipos	Devoluciones, descuentos o Bonificaciones
Deducción Adicional por Inversiones	Intereses
contribuciones a cargo del contribuyente <i>excepto</i> IETU, ISR, IDE, APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL, aquellas que deban trasladarse (IVA, este último pudiera ser deducible siempre y cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar)	
Otras Deducciones autorizadas (demás deducciones de Ley y facilidades admvtas.)	Otras Deducciones autorizadas (demás deducciones de Ley y facilidades admvtas.)

Fuente: elaboración propia con base a la ley de IETU y del ISR

### **2.5.3. Ingresos y sujetos exentos del IETU**

Se eximen expresamente del pago de este impuesto a algunos sujetos por los ingresos percibidos, tales como:

La federación, las entidades federativas, los municipios, los órganos constitucionalmente autónomos y las entidades de la administración pública paraestatal considerados como no contribuyentes del ISR.

Los partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos, los sindicatos obreros y organismos que los agrupen, asociaciones o sociedades civiles con fines científicos, políticos, culturales, religiosos y culturales, cámaras de comercio e industria, agrupaciones del sector primario, entre otros.

Las personas morales sin fines de lucro o fideicomisos, autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos en el ISR, siempre que los ingresos obtenidos se destinen a los fines propios de su objeto social.

Las personas físicas y morales que realicen actividades del sector primario y que se encuentren exentos del ISR en los términos y límites establecidos en la ley y siempre que estén inscritos en el RFC. Por el excedente se pagará el impuesto.

Los derivados de la enajenación de partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito.

Las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo.

Las sociedades y asociaciones civiles que cuenten con secciones de ahorro y Préstamo, y las entidades de ahorro y crédito popular.

Los ingresos de los fondos de pensiones extranjeros cuando por dichos ingresos también estén exentos del ISR.

#### **2.5.4. Deducciones del IETU**

El artículo 5 de la LIETU establece los conceptos por los cuales los contribuyentes podrán efectuar deducciones, entre las que se encuentran las siguientes:

Conceptos deducibles:

1. Gastos vinculados con adquisición de bienes, servicios y uso o goce temporal de bienes vinculados con las actividades que generan los ingresos gravados.
2. Gastos de administración vinculados a actividades que generan los ingresos gravados, gastos de producción, comercialización y distribución que generan las actividades de donde proceden los ingresos gravados.
3. Contribuciones a cargo del contribuyente salvo excepciones.
4. Devoluciones de bienes que se reciban, descuentos o bonificaciones que se hagan.
5. Depósitos o anticipos que se devuelvan.
6. Indemnizaciones por daños y perjuicios
7. Penas convencionales
8. Donativos

Las erogaciones vinculadas con la adquisición de bienes, de servicios independientes o por uso o goce temporal de bienes, o para la administración, producción, comercialización y distribución de bienes y servicios que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar dicho impuesto.

Es decir, que los gastos y adquisiciones que se realicen deben estar vinculados a la actividad del contribuyente como lo son la adquisición de maquinaria, herramienta, vehículos, camiones, computadoras, terrenos, edificios así como los servicios técnicos por mencionar algunos.

Ahora bien, es de considerar que en la fracción I segundo párrafo de este articulado se establece que las erogaciones que efectúen los contribuyentes por concepto de sueldos y salarios así como de las demás prestaciones que deriven de una relación laboral, es decir, las gratificaciones, primas vacacionales, bonos, compensaciones, entre otras, así como para las aportaciones de seguridad social no son deducibles para efectos de determinar dicho impuesto.

- Contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México
- IVA e IEPS
- Contribuciones a cargo de terceros que forman parte de la contraprestación pagadas en México

Respecto a los conceptos de sueldos y salarios y aportaciones de seguridad social, hay que recordar que la LIETU otorga un crédito fiscal, de conformidad al penúltimo párrafo de los artículos 8 y 10 de dicha ley.

Existen también contribuciones a cargo del contribuyente salvo excepciones. Son deducibles las contribuciones que paga el contribuyente, ya sean locales o federales. En caso del Impuesto al Valor Agregado o Impuesto Especial sobre Producción y Servicios serán deducibles cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditarlos en virtud de que desarrolle actos o actividades exentos para efecto del IVA, y en el caso de contribuciones a cargo de terceros cuando éstos formen parte de la contraprestación como el impuesto predial o algunos impuestos de importación.

En este sentido, no son deducibles el propio IETU, ISR, IDE, las aportaciones de seguridad social y aquellas que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse, como el ISR retenido.

En cuanto a devoluciones de bienes que se reciban, des cuentas o bonificaciones que se hagan para que se consideren como deducibles las devoluciones, descuentos o bonificaciones, es necesario que previamente se hayan considerado como ingresos gravados.

En el caso de depósitos o anticipos que se devuelvan, si éstos fueron considerados como ingreso gravado al momento de la devolución, serán deducibles.

Las indemnizaciones por daños y perjuicios y penas convencionales serán conceptos deducibles siempre que la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros.

Los donativos no onerosos ni remunerativos en los mismos términos y límites establecidos para los efectos de la LISR. Es decir, deberá considerarse lo que establece la LISR en los artículos 31 fracción I y 176 fracción III para personas morales y físicas respectivamente como donantes, es decir, que el donativo será deducible hasta por una cantidad que no exceda de 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente donante en el ejercicio inmediato anterior a aquel en que se efectuó la deducción en el caso de personas morales y para las personas físicas es el 7% pero sobre los ingresos acumulables para determinar el ISR.

El artículo 5 de la LIETU establece las deducciones autorizadas para determinar la base gravable de este impuesto y como complemento a este, se encuentra el artículo 6 de la misma ley, el cual establece los requisitos o condiciones a cumplir para que efectivamente estas sean deducibles.

Así mismo, cada uno de los contribuyentes de acuerdo a su actividad considerará los conceptos deducibles que le resulten aplicables. (Días, B., 2012: 17-19)

### **2.5.5. Acreditaciones del IETU**

Hernández, (2008: 257), el crédito fiscal derivado de salarios pagados por el contribuyente en el primer párrafo de la fracción I del artículo 5° de la LIETU contiene la posibilidad de aplicar la deducción de las erogaciones relacionadas con la adquisición de bienes, servicios y uso o goce temporal de bienes o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar la contribución en análisis. Sin embargo, no obstante lo señalado en las líneas previas, el párrafo segundo del numeral antes invocado establece expresamente la prohibición de la deducción de salarios y de los conceptos de la LISR asimila a éstos. La porción normativa de este artículo al efecto indica:

“Artículo 5. Los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo

1 de esta Ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

No serán deducibles en los términos de esta fracción las erogaciones que efectúen los contribuyentes y que a su vez para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta”.

Ahora bien, como ya se expresó, las partidas de salarios y sus asimilables no son deducibles, sin embargo, esos rubros constituyen la base para el cálculo de un crédito que se disminuye del IETU causado.

El crédito fiscal derivado por las aportaciones de seguridad social cubiertas por el contribuyente, como ya se expuso, el primer párrafo de la fracción I del artículo 5° de la LIETU contiene la posibilidad de aplicar la deducción de las erogaciones relacionadas con la adquisición de bienes, servicios y uso o goce temporal de bienes o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar la contribución en análisis.

Sin embargo, no obstante lo señalado donde se expresa la prohibición de la deducción de las aportaciones de seguridad social que paga el contribuyente. La porción normativa de este artículo al efecto indica:

Artículo 5. Los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones siguientes:

II. Las contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México, con excepción de los impuestos empresarial a tasa única, sobre la renta, y a los depósitos en efectivo, de las aportaciones de seguridad social y de aquellas que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse. Estas partidas no son deducibles, sin embargo, esos rubros constituyen la base para el cálculo de un crédito que se disminuye del IETU causado. El crédito que se genera para efectos del IETU por las aportaciones de seguridad social. (Hernández, 2008:292-293).

El crédito fiscal originado por ser mayores las deducciones que los ingresos. El IETU se ideó con

la intención de que aplicaran en este gravamen menos exenciones que las que prevé la LISR. La Comisión de Hacienda y Crédito Público dictaminó “el diseño del impuesto empresarial a tasa única gira en torno al principio de que para lograr este impuesto mínimo necesario, es indispensable hacerlo estableciendo tasas bajas y acotando la deducción de ciertas erogaciones, particularmente aquéllas que no son estrictamente necesarias para la operación ordinaria de un negocio y comunes a la gran mayoría de los contribuyentes”.

El IETU funciona a través del mecanismo de flujo de efectivo, se deduce lo pagado y se grava el ingreso efectivamente percibido. La base gravable del IETU se calcula, disminuyendo los ingresos afectos a este gravamen, las deducciones que se autorizan en la Ley de la materia. El artículo 11 establece que cuando el monto de las deducciones autorizadas del ejercicio, sean mayores a los ingresos gravados, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal, que pueden disminuir el IETU causado. (Hernández, 2008: 298-299).

Por otro lado, en el DOF del día 05 de noviembre de 2007, se enuncia el Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única.

Partiendo de los siguientes considerandos: que el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 establece como objetivo desarrollar instrumentos tributarios que permitan promover y estimular a la inversión productiva, sin distorsionar el costo del capital dentro de un contexto de competitividad global; así como la necesidad de adoptar una política tributaria que facilite el cumplimiento, promueva la equidad y la eficiencia y, principalmente, que incremente la competitividad del país.

Que como parte de la Reforma Integral de la Hacienda Pública se aprobó el Impuesto Empresarial a Tasa Única, como un instrumento tributario flexible, neutral y competitivo, con el objeto de obtener mayores recursos fiscales con efectividad, equidad y proporcionalidad, así como de establecer las bases para impulsar el desarrollo sostenido del país.

Que el IETU incentiva la inversión, ya que permite la deducción total de las inversiones de bienes de capital de las empresas, como terrenos y activos fijos, así como de los inventarios.

Para lograr que el impuesto empresarial a tasa única coadyuve en el incremento del acervo de bienes de capital de las empresas, el Ejecutivo Federal ha considerado conveniente otorgar estímulos fiscales en materia de inventarios e inversiones cuyas erogaciones se efectuaron con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley, inclusive aquéllas que se realizaron dentro del régimen simplificado que estuvo vigente en la Ley del Impuesto sobre la Renta hasta el 31 de diciembre de 2001.

En este contexto, se otorga un crédito fiscal calculado sobre el valor de los inventarios de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que los contribuyentes tengan al 31 de diciembre de 2007.

En el mismo sentido, se otorga un crédito fiscal sobre las inversiones, con el propósito de reconocer aquéllas realizadas en los ejercicios fiscales anteriores sobre las que se ejerció la deducción inmediata y que originaron pérdidas fiscales.

Para acotar el impacto económico que tendría el otorgamiento de dichos estímulos en la recaudación del impuesto, los mismos serán aplicados gradualmente durante un periodo de diez años.

Por otra parte, el régimen simplificado del impuesto sobre la renta vigente hasta 2001 gravaba sólo las utilidades que se retiraban del negocio o que se destinaban a partidas no deducibles o al consumo, lo que fomentó la reinversión de utilidades y permitió el diferimiento del pago del impuesto.

Con el régimen simplificado vigente hasta 2001, al promover la reinversión en activos productivos, los contribuyentes realizaron importantes inversiones, lo que propició que con motivo del cambio del régimen se determinaran pérdidas fiscales.

Por lo anterior, se otorga a dichos contribuyentes un crédito fiscal calculado sobre el saldo de la pérdida derivada de las inversiones realizadas en el régimen simplificado.

El artículo octavo transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que los ingresos percibidos después del 1 de enero de 2008 relativos a actividades sujetas a ese impuesto efectuadas con anterioridad a dicha fecha, causan el impuesto empresarial a tasa única cuando los contribuyentes hubieran optado por acumular sólo la parte del precio cobrado en el ejercicio para efectos del impuesto sobre la renta.

En tal virtud, se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que efectúen enajenaciones a plazo y que para los efectos del impuesto sobre la renta hubieran optado por acumular únicamente la parte del precio cobrado en el ejercicio, consistente en aplicar un crédito fiscal contra el impuesto empresarial a tasa única, por las contraprestaciones que a partir del ejercicio fiscal de 2008 efectivamente se cobren por las enajenaciones a plazo efectuadas con anterioridad al 1 de enero de 2008, a efecto de neutralizar el impacto de no poder deducir el costo de lo vendido para el impuesto empresarial a tasa única.

La industria maquiladora, por sus actividades orientadas hacia los mercados del exterior, es una importante generadora de exportaciones y de empleos para el país, que además contribuye a elevar la competitividad de la industria nacional.

La Ley del Impuesto sobre la Renta exceptúa a los residentes en el extranjero de constituir establecimiento permanente cuando tengan una relación económica o jurídica con una maquiladora establecida en el país, siempre que ésta cumpla por cuenta del residente en el extranjero con las reglas establecidas en el artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por lo anterior, se otorga un estímulo fiscal a la industria maquiladora, con el propósito de impulsar la competitividad de nuestro país en este sector y seguir fomentando la generación de empleos.

Existen empresas que realizan la mayoría de sus ventas con el público en general, cuyo ingreso se obtiene de inmediato aún cuando la adquisición de los bienes enajenados se encuentra pendiente de pago, mecanismo que ocasiona una asimetría importante entre el ingreso gravable y las deducciones respectivas, ya que dichos contribuyentes no podrán deducir los pagos de dichas adquisiciones en los primeros meses del 2008.

En tal virtud, se otorga un estímulo fiscal a las referidas empresas durante el ejercicio fiscal de 2008, consistente en una deducción respecto de las cuentas y documentos por pagar de sus adquisiciones de productos terminados del último bimestre de 2007.

Con el objeto de precisar qué inversiones quedan comprendidas en el artículo quinto transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se establece que las inversiones consistentes en erogaciones que efectivamente paguen los contribuyentes en el periodo comprendido del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007 por aprovechamientos por concepto de la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado, se consideren comprendidas en lo dispuesto por el artículo quinto transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Con el objeto de coadyuvar con el acreditamiento del impuesto empresarial a tasa única en el extranjero y para facilitar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, se considera conveniente establecer la opción a fin de que los contribuyentes consideren percibidos los ingresos en el mismo ejercicio fiscal en el que se acumulen para los efectos del impuesto sobre la renta, cuando éstos se devenguen en un ejercicio fiscal y se cobren en otro distinto

El artículo 226 de la Ley del Impuesto sobre la Renta otorga un estímulo fiscal, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que los contribuyentes aporten a proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional, contra el impuesto sobre la renta que tengan a su cargo en el ejercicio en el que se determine el crédito.

Los contribuyentes que llevan a cabo inversiones en proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional deben aplicar dicho estímulo fiscal hasta la declaración anual del

ejercicio, por lo que se considera conveniente permitir su aplicación contra los pagos provisionales del impuesto sobre la renta a efecto de adelantar los beneficios del estímulo e incentivar aún más las inversiones en este sector, y que para mantener el incremento del acervo y difusión cultural en el territorio nacional, es necesario permitir a las personas físicas dedicadas a las artes plásticas que efectúan el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado mediante la entrega de obras de su producción, efectuar el pago del impuesto empresarial a tasa única mediante este mismo mecanismo, he tenido a bien expedir el siguiente:

*Decreto.*

*Artículo Primero.-* Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tributen conforme al Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única, por el inventario de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que tengan al 31 de diciembre de 2007, cuyo costo de lo vendido sea deducible para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, consistente en un crédito fiscal que podrán aplicar contra el impuesto empresarial a tasa única de los ejercicios fiscales a que se refiere este artículo y de los pagos provisionales de los mismos ejercicios, conforme a lo siguiente:

- I. El importe del inventario que tengan los contribuyentes al 31 de diciembre de 2007, se determinará considerando el valor que resulte conforme a los métodos de valuación de inventarios que se hayan utilizado para los efectos del impuesto sobre la renta.
  
- II. El importe del inventario que se determine conforme a la fracción anterior se multiplicará por el factor de 0.175 y el resultado obtenido se acreditará en un 6% en cada uno de los siguientes diez ejercicios fiscales a partir de 2008, contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate.

Para los efectos de los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto acreditable que corresponda al ejercicio, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del

ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

El crédito fiscal que se determine en los términos de esta fracción se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el sexto mes del ejercicio fiscal en el que se aplique la parte del crédito que corresponda conforme al primer párrafo de esta fracción. Tratándose de los pagos provisionales, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal inmediato anterior a aquél en el que se aplique.

Tratándose de liquidación de una sociedad, en el ejercicio en el que se liquide se podrá aplicar el crédito fiscal pendiente del inventario.

Lo dispuesto en el presente artículo sólo será aplicable respecto de aquellos inventarios por los que hasta el 31 de diciembre de 2007 no se haya deducido en su totalidad el costo de lo vendido, para los efectos del impuesto sobre la renta.

Para los efectos de este artículo, los terrenos y las construcciones serán considerados como mercancías siempre que se encuentren destinados a su enajenación en el curso normal de las operaciones efectuadas por el contribuyente y siempre que no se haya aplicado respecto de los primeros lo previsto por el artículo 225 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

*Artículo Segundo.-* Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única, que tengan pérdidas fiscales pendientes de disminuir a partir del ejercicio fiscal de 2008 para los efectos del impuesto sobre la renta, generadas en cualquiera de los ejercicios fiscales de 2005, 2006 y 2007, por las erogaciones en inversiones de activo fijo por las que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 220 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o que se hubieran deducido en los términos del artículo 136 de la misma Ley o por la deducción de terrenos que se hubiera efectuado en los términos del artículo 225 de la citada Ley.

El estímulo fiscal a que se refiere el párrafo anterior consiste en aplicar un crédito fiscal contra el impuesto empresarial a tasa única que se determinará conforme a lo siguiente:

- I. Por cada uno de los ejercicios fiscales de 2005, 2006 y 2007, los contribuyentes considerarán el monto que resulte menor de comparar la suma de la deducción inmediata ajustada de las inversiones, la deducción ajustada de las inversiones a que se refiere el artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y la deducción de los terrenos a que se refiere el artículo 225 de la misma Ley, efectuadas en el ejercicio de que se trate, contra el monto de las pérdidas fiscales generadas en cada uno de los mismos ejercicios.

Para los efectos del párrafo anterior, el monto de la deducción inmediata ajustada será la diferencia que resulte entre el monto de la deducción inmediata que se haya tomado en el ejercicio fiscal de que se trate y el monto de la deducción que le hubiera correspondido en el mismo ejercicio fiscal de haber aplicado los por cientos máximos de deducción autorizados en los términos de los artículos 40 ó 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de acuerdo al tipo de bien de que se trate.

Tratándose de las inversiones deducidas en los términos del artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el monto de la deducción ajustada a que se refiere el primer párrafo de esta fracción será la diferencia que resulte entre el monto de la citada deducción que se haya tomado en el ejercicio fiscal de que se trate y el monto de la deducción que le hubiera correspondido en el mismo ejercicio fiscal de haber aplicado los por cientos máximos de deducción autorizados en los términos de los artículos 40 ó 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de acuerdo al tipo de bien de que se trate.

El monto que resulte menor en los términos del primer párrafo de esta fracción se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que se obtuvo la pérdida fiscal y hasta el mes de diciembre de 2007 y se le disminuirán los montos ajustados de las pérdidas fiscales que se hayan aplicado en

los ejercicios de 2006 y 2007.

Los montos ajustados a que se refiere el párrafo anterior serán el resultado de multiplicar la pérdida fiscal efectivamente disminuida correspondiente a los ejercicios de 2005 ó 2006, efectuada en los términos de la fracción II del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en los ejercicios de 2006 y 2007, por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se efectuó la disminución de la pérdida fiscal antes mencionada y hasta el mes de diciembre de 2007.

- II. El monto actualizado que corresponda a cada uno de los ejercicios que resulte conforme a lo dispuesto en la fracción anterior, se multiplicará por el factor de 0.175 y el resultado obtenido se acreditará en un 5% en cada uno de los siguientes diez ejercicios fiscales a partir de 2008, contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate.

Para los efectos de los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto acreditable que corresponda al ejercicio, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

El crédito fiscal que se determine en los términos de esta fracción se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el sexto mes del ejercicio fiscal en el que se aplique la parte del crédito que corresponda conforme al primer párrafo de esta fracción. Tratándose de los pagos provisionales, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal inmediato anterior a aquél en el que se aplique.

El estímulo a que se refiere este artículo sólo será aplicable cuando las inversiones o terrenos de que se trate se hubieran deducido en el ejercicio fiscal en el que se obtuvo la pérdida y se mantengan en los activos del contribuyente al 31 de diciembre de 2007.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a las inversiones nuevas, por las que se hubiera aplicado lo dispuesto en el artículo quinto transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Cuando dentro de los diez ejercicios fiscales a partir del ejercicio fiscal de 2008, el contribuyente enajene las inversiones a que se refiere este artículo o cuando éstas dejen de ser útiles para obtener los ingresos, a partir del ejercicio fiscal en que ello ocurra, el contribuyente no podrá aplicar el crédito fiscal pendiente de acreditar correspondiente al bien de que se trate. Lo dispuesto en el presente párrafo no será aplicable tratándose de los terrenos por los que se haya efectuado la deducción en los términos del artículo 225 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

*Artículo Tercero.-* Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes a que se refiere el artículo segundo, fracción XVI, de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 1 de enero de 2002, que tengan, para los efectos del impuesto sobre la renta, pérdidas fiscales pendientes de disminuir conforme al inciso d) de dicha disposición al 1 de enero de 2008.

El estímulo fiscal a que se refiere este artículo consiste en aplicar un crédito fiscal contra el impuesto empresarial a tasa única que se determinará multiplicando el monto de la pérdida fiscal pendiente de disminuir a que se refiere el primer párrafo de este artículo, determinada de conformidad con lo dispuesto en el artículo segundo, fracción XVI, de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 1 de enero de 2002, por el factor de 0.175 y el resultado obtenido se acreditará en un 5% en cada uno de los siguientes diez ejercicios fiscales a partir de 2008, contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate.

Para los efectos de los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto acreditable que corresponda al ejercicio, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

El crédito fiscal que se determine en los términos del presente artículo, se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el sexto mes del ejercicio fiscal en el que se aplique la parte del crédito que

corresponda conforme al segundo párrafo del presente artículo. Tratándose de los pagos provisionales, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal inmediato anterior a aquél en el que se aplique.

*Artículo Cuarto.-* Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que por enajenaciones a plazo y que para los efectos del impuesto sobre la renta hubieran optado por acumular únicamente la parte del precio cobrado en el ejercicio, por las enajenaciones a plazo efectuadas con anterioridad al 1 de enero de 2008, aun cuando las contraprestaciones relativas a las mismas se perciban en esa fecha o con posterioridad a ella.

El estímulo fiscal a que se refiere este artículo consiste en un crédito fiscal contra el impuesto empresarial a tasa única que se determinará multiplicando el monto de las contraprestaciones que efectivamente se cobren en el ejercicio fiscal de que se trate por las enajenaciones a plazo a que se refiere este artículo por el factor de 0.175 y el resultado obtenido se acreditará contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio fiscal de que se trate.

Para los efectos de los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio fiscal de que se trate, los contribuyentes determinarán el crédito que podrán acreditar contra dichos pagos multiplicando el monto de las contraprestaciones que efectivamente se cobren en el periodo al que corresponda el pago provisional por las enajenaciones a plazo a que se refiere este artículo por el factor de 0.175 y el resultado obtenido se acreditará contra el impuesto empresarial a tasa única del pago provisional de que se trate.

Lo dispuesto en el presente artículo será aplicable siempre que los contribuyentes acrediten el impuesto sobre la renta propio a que se refiere los artículos 8, quinto párrafo y 10, quinto párrafo, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, en la proporción que representen el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio o en el periodo a que corresponda el pago provisional, según se trate, sin considerar los obtenidos por las enajenaciones a plazo a que se refiere el primer párrafo de este precepto ni los intereses correspondientes a dichas enajenaciones, respecto del total de los ingresos obtenidos en el mismo ejercicio o en el periodo al que corresponda el pago provisional.

*Artículo Quinto.*- Se otorga un estímulo fiscal a las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila en los términos del “Decreto por el que se modifica el diverso para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de noviembre de 2006, que tributen conforme al artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El estímulo fiscal a que se refiere el párrafo anterior consistirá en acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente, calculado conforme al artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, un monto equivalente al resultado que se obtenga de restar a la suma del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo y del impuesto sobre la renta propio del ejercicio, el monto que se obtenga de multiplicar el factor de 0.175 por la utilidad fiscal que se hubiese obtenido de aplicar las fracciones I, II o III del artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según corresponda.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo podrán acreditar el estímulo previsto en el mismo, siempre que el monto que se obtenga de multiplicar el factor de 0.175 por la utilidad fiscal que se hubiese obtenido de aplicar las fracciones I, II o III del artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según corresponda, resulte inferior al resultado que se obtenga de sumar el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente calculado conforme al artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y el impuesto sobre la renta propio del ejercicio.

Para los efectos del segundo y tercer párrafo de este artículo, los contribuyentes deberán considerar la utilidad fiscal calculada conforme lo establecen el artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta sin considerar el beneficio a que se refiere el artículo décimo primero del “Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de octubre de 2003.

Para los efectos de calcular la utilidad fiscal a que se refieren los párrafos segundo, tercero, sexto y séptimo de este artículo, los contribuyentes que tributen conforme a la fracción I del artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lugar de aplicar una cantidad equivalente al

1% del valor neto en libros del residente en el extranjero de la maquinaria y equipo propiedad de residentes en el extranjero cuyo uso se permita a los contribuyentes señalados en el primer párrafo de este precepto en condiciones distintas a las de arrendamientos con contraprestaciones ajustadas a lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la citada Ley, deberán aplicar el 1.5%.

Los contribuyentes podrán acreditar contra el pago provisional del impuesto empresarial a tasa única a su cargo correspondiente al periodo de que se trate, calculado en los términos del artículo 10 de la Ley de la materia, un monto equivalente al resultado que se obtenga de restar a la suma del pago provisional del impuesto empresarial a tasa única a su cargo del periodo de que se trate y del pago provisional del impuesto sobre la renta propio por acreditar, correspondiente al mismo periodo, el monto que se obtenga de multiplicar el factor de 0.175 por la utilidad fiscal para pagos provisionales determinada conforme al artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Los contribuyentes podrán acreditar el estímulo previsto en este artículo contra los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única, siempre que el monto que se obtenga de multiplicar el factor de 0.175 por la utilidad fiscal para pagos provisionales determinada conforme al artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta del periodo de que se trate, resulte inferior al monto que se obtenga de sumar el pago provisional del impuesto empresarial a tasa única a cargo del contribuyente calculado conforme al artículo 10 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y el pago provisional del impuesto sobre la renta propio por acreditar, correspondientes al mismo periodo.

El estímulo a que se refiere este artículo no será aplicable a las actividades distintas a las operaciones de maquila.

Para determinar la parte proporcional del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio o del pago provisional de dicho impuesto del periodo de que se trate, según corresponda, por las actividades de maquila, los contribuyentes deberán dividir los ingresos gravados por dicho impuesto del ejercicio o del periodo de que se trate, que correspondan a las operaciones de maquila, entre los ingresos gravados totales del mismo ejercicio o periodo que se consideren para los efectos del impuesto empresarial a tasa única.

Esta proporción se deberá multiplicar por el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio o por el pago provisional de dicho impuesto del periodo de que se trate a cargo del contribuyente y el resultado que se obtenga será el que se deberá utilizar para realizar los cálculos a que se refieren los párrafos segundo y tercero de este artículo, tratándose de la aplicación del estímulo contra el impuesto del ejercicio, o el sexto y séptimo párrafos de este precepto en el caso de la aplicación del estímulo contra los pagos provisionales.

Los contribuyentes deberán determinar la parte proporcional del impuesto sobre la renta propio del ejercicio o del pago provisional del impuesto sobre la renta propio por acreditar del periodo de que se trate, según corresponda, dividiendo los ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta del ejercicio o del periodo de que se trate, que correspondan a operaciones de maquila, entre los ingresos acumulables totales del mismo ejercicio o periodo para efectos de dicho impuesto. Esta proporción se deberá multiplicar por el impuesto sobre la renta propio del ejercicio o por el pago provisional del impuesto sobre la renta propio por acreditar del periodo de que se trate y el resultado que se obtenga será el que se deberá utilizar para realizar los cálculos a que se refieren los párrafos segundo y tercero de este artículo, tratándose de la aplicación del estímulo contra el impuesto del ejercicio, o el sexto y séptimo párrafos de este precepto en el caso de la aplicación del estímulo contra los pagos provisionales.

Para los efectos de este artículo se considera como impuesto sobre la renta propio del ejercicio, aquél a que se refieren los párrafos quinto, sexto y séptimo del artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y como pago provisional del impuesto sobre la renta propio por acreditar, aquél a que se refiere el quinto párrafo del artículo 10 de la citada Ley, según se trate, multiplicado por la proporción determinada conforme al párrafo anterior.

El estímulo fiscal a que se refiere este artículo no podrá ser superior al impuesto empresarial a tasa única del ejercicio o al pago provisional de dicho impuesto del periodo de que se trate, a cargo del contribuyente, según corresponda, calculado conforme a los artículos 8 ó 10 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, en la proporción que corresponda a las operaciones de maquila.

Para ejercer el estímulo a que se refiere este artículo, los contribuyentes deberán informar a las autoridades fiscales en la forma oficial o formato que para tal efecto publique el Servicio de Administración Tributaria, junto con su declaración anual del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única, entre otros, los siguientes conceptos, distinguiendo las operaciones de maquila de aquellas operaciones por las actividades distintas a la de maquila:

- I. El impuesto empresarial a tasa única a cargo del contribuyente calculado conforme al artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.
- II. El monto de los ingresos gravados totales para los efectos del impuesto empresarial a tasa única.
- III. El monto de las deducciones autorizadas para los efectos del impuesto empresarial a tasa única.
- IV. El impuesto sobre la renta propio del ejercicio.
- V. El monto de los ingresos acumulables para los efectos del impuesto sobre la renta.
- VI. El monto de las deducciones autorizadas para los efectos del impuesto sobre la renta.
- VII. El valor de los activos de la empresa, aun cuando éstos se hayan otorgado para su uso o goce temporal en forma gratuita.
- VIII. El monto de los costos y gastos de operación.
- IX. El monto de la utilidad fiscal que se haya obtenido de aplicar las fracciones II o III del artículo 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según corresponda. En su caso, los contribuyentes deberán informar el monto de la utilidad fiscal que se hubiese obtenido de aplicar la fracción I del artículo 216-Bis de la citada Ley, calculada conforme al quinto párrafo de este artículo.

*Artículo Sexto.*- Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tributen conforme al Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única y que cuando menos el 80% de sus operaciones las efectúen con el público en general, consistente en deducir, de los ingresos gravados por el impuesto empresarial a tasa única, el monto de las cuentas y documentos por pagar originados por la adquisición de productos terminados durante el periodo comprendido del 1 de noviembre al 31 de diciembre de 2007, siempre que tales bienes se hayan destinado a su enajenación, no sean inversiones ni formen

parte de sus inventarios al 31 de diciembre de 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por dichas cuentas y documentos por pagar en el ejercicio fiscal de 2008.

Para los efectos de determinar el monto de las cuentas y documentos por pagar a que se refiere el párrafo anterior, no se considerará el monto de los intereses que no formen parte del precio ni el monto de los impuestos que se hayan trasladado y que sean acreditables en los términos de las disposiciones fiscales.

Para los efectos de este artículo no se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan comprobantes que cumplan con todos los requisitos a que se refiere el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

*Artículo Séptimo.-* Para los efectos de los estímulos fiscales previstos en los artículos primero, segundo, tercero y cuarto del presente Decreto, se estará a lo siguiente:

- I. El acreditamiento a que se refieren dichos artículos deberá efectuarse antes de aplicar el impuesto sobre la renta propio a que se refiere el segundo párrafo del artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única o el monto del pago provisional del impuesto sobre la renta propio a que se refiere el tercer párrafo del artículo 10 de la misma Ley, según corresponda, y hasta por el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio o del pago provisional respectivo, según se trate.
  
- II. Cuando el contribuyente no acredite, en el ejercicio que corresponda, el crédito fiscal a que se refieren los artículos primero, segundo, tercero y cuarto del presente Decreto, no podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

Las sociedades que tributan en los términos del Capítulo VI del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que ejercieron la opción de acumular sus inventarios de conformidad con lo dispuesto en las fracciones IV y V del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la misma Ley, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 1 de diciembre de 2004 y para determinar el inventario acumulable hayan disminuido del inventario base sus pérdidas fiscales pendientes de disminuir de ejercicios anteriores, que a su vez la sociedad controladora las haya

restado en el ejercicio en que se generaron para determinar el resultado fiscal consolidado o la pérdida fiscal consolidada, en los términos de los incisos b) o c) de la fracción I del artículo 68 de la citada Ley, únicamente podrán aplicar los estímulos previstos en los artículos primero, segundo, cuarto y sexto de este Decreto cuando la sociedad controladora haya adicionado a la utilidad fiscal consolidada o disminuido de la pérdida fiscal consolidada, según se trate, del ejercicio fiscal de 2005 el monto de las pérdidas fiscales disminuidas por las sociedades controladas o la controladora, contra el inventario base.

*Artículo Octavo.*- Los contribuyentes del impuesto empresarial de tasa única podrán considerar que los aprovechamientos por concepto de la explotación de bienes de dominio público o la prestación de un servicio público concesionado que efectivamente paguen en el periodo comprendido del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007, quedan comprendidos en lo dispuesto en el artículo quinto transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

*Artículo Noveno.*- Los contribuyentes obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única podrán optar por considerar como percibidos los ingresos por las actividades a que se refiere el artículo 1 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única en la misma fecha en la que se acumulen para los efectos del impuesto sobre la renta, en lugar del momento en el que efectivamente se cobre la contraprestación correspondiente.

Lo dispuesto en el presente artículo sólo será aplicable respecto de aquéllos ingresos que se deban acumular para efectos del impuesto sobre la renta en un ejercicio fiscal distinto a aquél en el que se cobren efectivamente dichos ingresos.

Los contribuyentes que elijan la opción a que se refiere el párrafo anterior no podrán variarla en ejercicios posteriores.

*Artículo Décimo.*- Los contribuyentes del impuesto sobre la renta que sean beneficiados con el crédito fiscal previsto en el artículo 226 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por las aportaciones efectuadas a proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional en el ejercicio fiscal de que se trate, podrán aplicar el monto del crédito fiscal que les autorice el Comité Interinstitucional a que se refiere el citado artículo, contra los pagos provisionales del

impuesto sobre la renta.

*Artículo Décimo Primero.-* Se adiciona el artículo décimo tercero al “Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de octubre de 1994 y modificado a través del diverso publicado en el mismo órgano de difusión el 28 de noviembre de 2006, para quedar como sigue:

*Artículo décimo tercero.-* Para los efectos del presente Decreto se entenderá que cuando se paga el impuesto sobre la renta también queda cubierto el impuesto empresarial a tasa única que corresponda a la enajenación de obras producidas por los artistas a que se refiere este Decreto.”

*Artículo Décimo Segundo.-* La aplicación de los beneficios establecidos en el presente Decreto no dará lugar a devolución o compensación alguna.

*Artículo Décimo Tercero.-* El Servicio de Administración Tributaria podrá expedir las disposiciones de carácter general que sean necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto.

#### *Transitorios*

Primero.- El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2008.

Segundo.- En los ejercicios fiscales de 2008 y 2009 se aplicarán los factores del 0.165 y 0.17, respectivamente, en sustitución del factor a que se refieren los artículos primero, segundo, tercero, cuarto y quinto del presente Decreto.

Tercero.- El estímulo fiscal a que se refiere el artículo quinto del presente Decreto podrá aplicarse únicamente para los ejercicios fiscales de 2008 a 2011.

El DOF del día 27 de Febrero de 2008 por la SHCP, Decreto por el que se modifican los diversos por los que se otorgan beneficios fiscales publicados el 08 de diciembre de 2005, el 28 de noviembre de 2006 y el 05 de noviembre de 2007.

*Artículo segundo.*- Se REFORMA el artículo Sexto, primer párrafo, y se ADICIONAN los artículos Noveno, cuarto párrafo; Décimo Cuarto; Décimo Quinto y Décimo Sexto, al “Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de noviembre de 2007, para quedar como sigue:

*Artículo Sexto.* Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tributen conforme al Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única y que cuando menos el 80% de sus operaciones realizadas en el ejercicio fiscal de 2007 las hayan efectuado con el público en general, consistente en deducir, de los ingresos gravados por el impuesto empresarial a tasa única, el monto de las cuentas y documentos por pagar originados por la adquisición de productos terminados durante el periodo comprendido del 1 de noviembre al 31 de diciembre de 2007, siempre que tales bienes se hayan destinado a su enajenación, no sean inversiones ni formen parte de sus inventarios al 31 de diciembre de 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por dichas cuentas y documentos por pagar en el ejercicio fiscal de 2008.

*Artículo Noveno.*

Para los efectos del impuesto empresarial a tasa única, los contribuyentes que sufran pérdidas por créditos incobrables respecto de los ingresos por los que aplicaron la opción a que se refiere este artículo, podrán deducir dichas pérdidas en la misma fecha en la que se deduzcan para los efectos del impuesto sobre la renta, sin que el monto de las pérdidas que se deduzcan exceda del monto que se consideró como ingreso gravado en los términos de este artículo. Cuando los contribuyentes recuperen las cantidades que hayan sido deducidas en los términos de este párrafo, deberán considerar las mismas como ingreso gravado para los efectos del impuesto empresarial a tasa única.

*Artículo Décimo Cuarto.* Los fideicomitentes que aporten bienes inmuebles a los fideicomisos a que se refiere el artículo 223 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como los accionistas que aporten dichos bienes a las sociedades mercantiles previstas en el artículo 224-A de la citada Ley, para los efectos del impuesto empresarial a tasa única, podrán optar por considerar como percibidos los ingresos por la enajenación derivada de la aportación de dichos bienes, en la

misma fecha en la que para los efectos del impuesto sobre la renta deban considerar acumulable la ganancia por la enajenación de los citados bienes o en la que se den los supuestos para que se pague el impuesto sobre la renta diferido que se haya causado por la ganancia obtenida por la citada enajenación.

Los ingresos por los que se aplique la opción prevista en este artículo se deberán actualizar en los términos del artículo 7, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por el periodo comprendido desde el mes en que se aportaron los bienes al fideicomiso o a la sociedad mercantil, según se trate, y hasta el mes en el que se consideren percibidos los ingresos conforme al párrafo anterior.

El impuesto sobre la renta diferido por la ganancia obtenida por la enajenación derivada de la aportación de los bienes inmuebles será acreditable contra el impuesto empresarial a tasa única del mismo ejercicio en el que se considere percibido el ingreso por la citada enajenación en los términos del primer párrafo de este artículo, siempre que haya sido efectivamente pagado. El impuesto sobre la renta acreditado en los términos de este párrafo, no podrá acreditarse contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio en el que se llevó a cabo la aportación de los bienes inmuebles al fideicomiso o sociedad mercantil, según se trate.

*Artículo Décimo Quinto.* Se otorga un estímulo fiscal a las sociedades mercantiles a que se refiere el artículo 224-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta consistente en permitir que no efectúen los pagos provisionales a que se refiere el artículo 9 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

*Artículo Décimo Sexto.* Para los efectos del impuesto sobre la renta, los contribuyentes no considerarán como ingreso acumulable los estímulos fiscales previstos en los artículos primero, segundo, tercero, cuarto y quinto, del presente Decreto.

Los contribuyentes que apliquen los estímulos a que se refieren los artículos señalados en el párrafo anterior podrán no cumplir con la obligación de presentar el aviso a que se refiere el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación.”

### **2.5.6. Facilidades administrativas del sector agropecuario**

Resolución de Facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2013, publicadas en el DOF. El 30/11/12. Gallegos, (2013:3-10), escribe algunos aspectos relevantes de la resolución de facilidades administrativas 2013 y principales cambios respecto de la de 2012, donde afirma que desde octubre de 1989 entró en vigor el denominado Régimen Simplificado; en 2002, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) se llevaron a cabo importantes cambios en tal régimen, actualmente este es aplicable a contribuyentes del sector primario: agricultura, ganadería, pesca y silvicultura; así como para quienes se dedican al transporte terrestre de personas y bienes. En sus inicios también era aplicable a pequeños negocios.

Prácticamente desde el nacimiento del Régimen Simplificado, el Poder Ejecutivo Federal ha emitido para los contribuyentes que tributan en él diversas Facilidades Administrativas tendientes a lograr un adecuado y sencillo cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

El pasado 30 de noviembre de 2012 fue publicada, en el Diario Oficial de la Federación, la Resolución de Facilidades Administrativas (en lo sucesivo RFA) para los contribuyentes que en ella se señalan que será aplicable durante 2013. Gallegos (2013:3-10) aborda algunos aspectos interesantes la RFA, así como los principales cambios respecto de la RFA de 2012.

El análisis sobre la razón de existir de la resolución de facilidades administrativas:

La existencia de RFA se encuentra prevista en diversas disposiciones legales tales como: el artículo 85, segundo párrafo, 133 último párrafo y 136 último párrafo, todos ellos de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en lo sucesivo ISR); así como en el artículo 77 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo Décimo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), aunque esta última disposición solo señala expresamente el otorgamiento de facilidades administrativas en materia de IETU durante 2008, en la práctica se han emitido dichas facilidades desde 2008 hasta la que será aplicable para 2013.

En términos generales, el Régimen Simplificado y la RFA que de él deriva contienen una serie de beneficios fiscales, tales como: reducir la tasa de ISR (actualmente el sector primario paga ISR a una tasa de 21%); deducir compras y no costo de ventas; tributar con base en flujo; exentar una parte de sus ingresos, tanto para ISR como para IETU; aplicar deducciones autorizadas con requisitos mínimos, etcétera.

La concesión de estos beneficios, de conformidad con las consideraciones contenidas en la RFA, tiene como objetivos, entre otros, los siguientes: Otorgar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes de los sectores primarios y de autotransporte terrestre de carga y de pasajeros, y con el fin de considerar las características propias de operar de dichos sectores.  Por lo que se refiere al sector primario es entendible la existencia de dichos beneficios, tanto por la importancia que tiene el hecho de que el país produzca los alimentos que consume y no dependa en cuanto a alimentación de otros países, lo cual es trascendente para México, como por el hecho de que una parte de los productores de este sector no tienen suficiente capacidad administrativa para hacer frente a las obligaciones fiscales que derivan del complejo sistema tributario mexicano.

Por otra parte, habrá que analizar también si los contribuyentes de otros sectores de la economía son igualmente importantes, complejos y/o con características peculiares en su operación que requieran de facilidades fiscales como las contenidas en la RFA, entre esos sectores se podría mencionar a los siguientes: la industria de la construcción, las industrias desarrolladoras de fuentes de energía que preserven el medio ambiente y promueven la creación y el desarrollo de recursos renovables, el sector de la enseñanza, investigación y desarrollo de la tecnología, etc.

De este análisis seguramente se concluiría si es necesario agregar en el Régimen Simplificado y a la RFA a las empresas que participan en otros sectores de la economía.

La definición de actividades ganaderas. La regla 1.1 de la RFA señala el concepto de actividades ganaderas. En su primer párrafo hace prácticamente una transcripción de tal concepto contenido en el artículo 16 fracción IV del Código Fiscal de la Federación (CFF); el segundo párrafo contempla una extensión de dicho concepto, para incluir como ganaderos a intermediarios que

compren y vendan ganado en segunda mano, cuyo proceso de engorda tenga una duración de, por lo menos, 3 meses.

El tercer párrafo limita tal definición para excluir de la misma a quienes no sean propietarios del ganado, aves de corral y animales. Lo dicho en este último párrafo encuadra con precisión en los esquemas de aparcería animal, en donde un sujeto es el dueño de los animales (aparcerista) y otro es el que los cuida, alimenta y engorda (aparcero).

Bajo este esquema, las autoridades señalan que en la definición de actividades ganaderas no encuentran los aparceros. Un aspecto importante a dilucidar es si esta limitación en la definición de actividades ganaderas es aplicable únicamente para la RFA o se trata de la interpretación que tienen las autoridades fiscales para efectos de tributar en el Régimen Simplificado a que se refiere la ley del ISR.

Se observa que existe poca claridad al respecto. Ha de precisarse que esta regla 1.1 de la RFA no señala expresamente que la definición sea para efectos de dicha resolución, toda vez que la regla mencionada hace referencia a dicha definición general de actividades ganaderas contenida en el CFF, como tratando de precisar quiénes son los contribuyentes que pueden tributar en el capítulo VII del Título II de la Ley del ISR (Régimen Simplificado) y Título IV Capítulo II secciones I o II de la mencionada ley.

Es conveniente mencionar que existen precedentes judiciales que establecen que en los contratos de aparcería animal, tanto los aparceristas como los aparceros realizan actividades ganaderas, uno de esos precedentes es el identificado con los siguientes datos: Revisión fiscal 8/2002. Administradora Local Jurídica de Mérida. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Luisa García Romero. Secretaria: Leticia Evelyn Córdova Ceballos.

Facilidades de comprobación, en la RFA contiene para el sector primario la posibilidad de deducir con documentación que reúna solo determinados requisitos las partidas siguientes: a) mano de obra de trabajadores eventuales del campo, b) alimentación de ganado y c) gastos menores.

Entre los requisitos que, al menos, debe reunir la documentación comprobatoria relativa a la deducción de estos rubros no se incluye: a) La clave del Registro Federal de Contribuyentes del enajenante ni la del adquirente, b) No se señala expresamente que tal documentación deba ser electrónica; es decir, es factible soportar documentalmente tales deducciones con comprobantes que no deben ser digitales.

La suma del importe de esta deducción por los conceptos antes mencionados no debe ser superior a 14% de los ingresos propios de estos contribuyentes; hasta 2012 este porcentaje era de 16%.

A partir de 2013, se señala que la aplicación de esta facilidad de comprobación no deberá provocar que haya pérdida fiscal o que la misma se aumente.

En relación a los pagos provisionales, la RFA permite que las personas físicas dedicadas a actividades del sector primario puedan realizar sus pagos provisionales de ISR (regla 1.3 RFA) e IETU (regla 1.14. RFA) en forma semestral, para personas morales esta opción se encuentra en la propia ley. La realización de pagos provisionales de IETU en forma semestral es obligatoria si se optó por realizar pagos provisionales de ISR en forma semestral.  Por otra parte, tanto para personas físicas como para personas morales, la RFA permite que quienes hayan optado por realizar pagos provisionales de ISR semestrales enteren las retenciones de impuestos también en forma semestral (segundo párrafo de la regla 1.3 RFA). Es preciso destacar que el entero de las retenciones de impuestos en forma semestral.

Está condicionado a que el IVA se declare en forma semestral (tercer párrafo de la regla 1.3 RFA); pero la realización de pagos provisionales de ISR e IETU en forma semestral no está condicionada a que el IVA sea declarado en forma semestral. Bajo este esquema, en mi opinión, es factible presentar semestralmente pagos provisionales de ISR e IETU, declaraciones mensuales de IVA y enteros de impuestos retenidos en forma mensual. Adicionalmente, las personas físicas y morales que, por el ejercicio fiscal de 2013, opten por realizar pagos provisionales y efectuar el entero del ISR retenido a terceros en forma semestral, deberán presentar el aviso correspondiente ante el SAT dentro de los 30 días siguientes al inicio de la

vigencia de la RFA; es decir, 30 días siguientes al 1 de enero de 2013; este aviso no deberá ser presentado por quienes ya lo hubieren presentado en ejercicios anteriores y no hayan cambiado de opción.

Por otra parte, a los contribuyentes del sector primario se les permite que los pagos provisionales de ISR sean determinados aplicando coeficiente de utilidad a los ingresos acumulables, en lugar de hacerlo restando a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas del periodo de que se trate. Esto puede resultar particularmente benéfico en los casos en que en el ejercicio anterior se haya obtenido una utilidad fiscal muy baja y, en consecuencia, el coeficiente de utilidad sea muy bajo.

El ISR por pagos de salarios de ciertos trabajadores, los patrones de los sectores primario y de autotransporte terrestre, pueden cumplir con sus obligaciones de retención de ISR por pagos de salarios de ciertos grupos de trabajadores, enterando el equivalente a un determinado porcentaje, respecto de los salarios pagados a dichos trabajadores, en lugar de aplicar las disposiciones legales correspondientes.

Los grupos de trabajadores, porcentajes y bases sobre los que se debe enterar el ISR de salarios son los siguientes:

**Tabla No.13 Bases del ISR**

<b>GRUPO TRABAJADORES</b>	<b>DE</b>	<b>SALARIO SOBRE EL QUE SE APLICA EL PORCENTAJE</b>	<b>PORCENTAJE A APLICAR</b>
Eventuales del campo		Salario real pagado	4%
Operadores, macheteros y maniobristas (autotransporte de carga)		Salario del Convenio con el IMSS	7.5%
Operadores, cobradores, mecánicos y maestros (autotransporte de personas)		Salario del Convenio con el IMSS	7.5%

Fuente: Elaboración propia con base a la ley de ISR

La disposición administrativa que contempla esta facilidad señala que los contribuyentes que se acojan a la misma, están relevados de presentar declaración informativa de sueldos y salarios, de conformidad la Ley del ISR, siempre que presenten ante el SAT, a más tardar el 15 de febrero de 2014, una relación individualizada del personal respectivo, que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo del cual se trate.

Es de llamar la atención que las disposiciones de la RFA que contemplan esta facilidad son omisas en cuanto a qué haría el trabajador al final del ejercicio fiscal, que por cualquier razón tenga obligación de presentar en lo individual su declaración anual de ISR, el asunto se torna complicado en los casos en que resulte ISR a cargo del trabajador en su cálculo anual, ya que tener que enterar el ISR a cargo en la declaración anual haría nugatorio el beneficio otorgado por la facilidad administrativa en comento.

Pueden existir casos en que los ingresos de los trabajadores por salarios excedan \$400,000, estos obtengan ingresos de dos o más capítulos del Título IV de la Ley del ISR y/o bien hayan laborado para dos a más patrones en el ejercicio fiscal de que se trate; estos tres supuestos pueden ser frecuente tratándose de trabajadores (operadores) del sector del autotransporte.

Por otra parte, no obstante que no es un cambio para 2013, ha de recordarse que para contribuyentes del sector primario, se permite considerar, para efectos de IETU, como ISR propio por acreditar, el ISR enterado calculado aplicando el 4% antes mencionado correspondiente a trabajadores eventuales del campo (regla 1.18 de RFA). En mi opinión, el hecho de permitir este acreditamiento de ISR contra IETU es independiente del crédito que sobre salarios gravados permite la Ley del IETU en sus artículos 8 y 10 que regula esa contribución.

Ha de considerarse que la aplicación de la facilidad en comento (regla 1.4 de RFA) se lleva a cabo, como expresamente se señala en tal regla, en lugar de aplicar las disposiciones legales correspondientes; es decir, ha de considerarse que estos contribuyentes cumplen con la obligación de enterar las retenciones a que se refiere el artículo 113 de la Ley del ISR, aplicando en su sustitución la regla de RFA en comentario.

En adquisición de combustibles, se permite que los contribuyentes del sector primario y autotransporte terrestre, que cuando adquieran combustibles puedan realizar los pagos con medios distintos a cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monederos electrónicos; es decir, puedan pagar en efectivo, siempre que los pagos bajo esta forma no excedan de 20% del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad. Hasta 2012 se permitía pagar con medios distintos a los señalados, hasta por 27% del total de los pagos efectuados por consumo de combustibles. Esta facilidad de comprobación también es aplicable para IETU.

Para la facilidad de comprobación de ciertas partidas para autotransportes de pasaje y turismo, los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre de pasaje y turismo, podrán deducir hasta el equivalente a 5% de los ingresos propios de la actividad por concepto de gastos de viaje, gastos de imagen y limpieza, compras de refacciones de medio uso y reparaciones menores. Hasta 2012 esta facilidad de comprobación era permitida hasta por 6% de los ingresos propios.

Entre los requisitos que, al menos, debe reunir la documentación comprobatoria relativa a la deducción de estos rubros no se incluye: a) La clave del Registro Federal de Contribuyentes del enajenante ni la del adquirente, b) No se señala expresamente que tal documentación deba ser sea electrónica.

A partir de 2013 se señala que la aplicación de esta facilidad de comprobación no deberá provocar que haya pérdida fiscal o que la misma se aumente.

La facilidad de comprobación para transportistas con requisitos mínimos, para efectos de ISR los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre, tanto de carga federal como de pasaje y turismo, podrán deducir hasta el equivalente a 8% de los ingresos propios de la actividad, sin documentación que reúna requisitos fiscales, siempre que cumplan con ciertos requisitos, tales como: que el gasto haya sido efectivamente realizado en el ejercicio fiscal de que se trate, la erogación por la cual se aplicó facilidad se encuentre registrada en su contabilidad, se efectúe el pago por concepto del ISR anual sobre el monto que haya sido deducido por este concepto a la tasa de 16%.

Es conveniente recordar que contra el ISR a cargo en los términos de esta facilidad de comprobación es permitido acreditar los estímulos de adquisición de diesel para uso automotriz de transporte terrestre (artículo 16 apartado A fracción IV de la Ley de Ingresos de la Federación) y el estímulo por uso de la Red Nacional de Autopistas de Cuota (artículo 16 apartado A fracción V de la Ley de Ingresos de la Federación). Asimismo, en caso de que los contribuyentes efectivamente paguen el ISR relativo a esta facilidad de comprobación podrán acreditarlo contra IETU.

Hasta 2012 se permitía aplicar esta facilidad de comprobación hasta por un monto equivalente a 9% de los ingresos propios de la actividad.

A partir de 2013 se señala que la aplicación de esta facilidad de comprobación no deberá provocar que haya pérdida fiscal o que la misma se aumente.

Para finalizar, la publicación de la RFA para 2013 permite corroborar que el Gobierno Federal sigue considerando, inclusive para IETU, necesario otorgar beneficios adicionales y particulares a los contribuyentes del sector primario, así como para quienes se dedican al transporte terrestre de personas y bienes. Sería conveniente analizar si existen otros sectores de contribuyentes que, por su importancia en la economía del país y/o por las características de sus operaciones, deban contar también con estas facilidades fiscales.

Solo por mencionar algunos, se podría citar los siguientes sectores: la industria de la construcción, las industrias desarrolladoras de fuentes de energía que preserven el medio ambiente y promueven la creación y el desarrollo de recursos renovables, el sector de la enseñanza, investigación y desarrollo de tecnología.

Existen algunos aspectos contenidos en la RFA que no son lo suficientemente claros o que no se encuentran regulados y que es recomendable que se adecúen para dar seguridad jurídica a los contribuyentes a los que es aplicable tal resolución.

Para 2013 la RFA ha limitado la aplicación de ciertas facilidades y reducido los porcentajes para su determinación respecto de la resolución de 2012.

### **2.5.7. Cálculo del IETU**

Con base en un folleto publicado por el SAT (2009), relacionado a cómo calcular el IETU, se parte de que este gravamen sustituye al impuesto al activo que se abrogó a partir de 2008 y es considerado un impuesto complementario del impuesto sobre la renta (ISR), toda vez que para calcularlo se le resta el ISR pagado efectivamente, ya sea en pagos provisionales o en el impuesto anual, según se trate.

El impuesto empresarial a tasa única entró en vigor el 1 de enero de 2008, dentro del paquete de reformas fiscales aprobadas para dicho ejercicio.

Están obligadas al pago del IETU las personas físicas y morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades:

- Enajenación de bienes (papelerías, tiendas, talleres, empresas, etcétera)
- Prestación de servicios independientes (médicos, contadores, abogados, etcétera).
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes (renta de casas, edificios, automóviles, terrenos, maquinaria, etcétera). Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país están obligados al pago del IETU por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, derivados de las mencionadas actividades.

Las deducciones autorizadas para calcular el IETU son las erogaciones (gastos o compras) que se requieren para la realización de la actividad por la cual se obtienen los ingresos; para efectos de calcular el IETU, puede deducir, entre otras, lo siguiente:

- Las compras de mercancía.

- Pago de renta de los inmuebles que utilice para realizar su actividad.
- Pago de servicios como luz, teléfono, agua de los inmuebles que utilice para realizar su actividad.
- Pago de honorarios a profesionistas.
- Donativos a instituciones autorizadas para recibirlos (con la limitante de 7% de  los ingresos acumulables que sirvieron de base para determinar el ISR del ejercicio anterior).
- Las pérdidas por créditos incobrables, caso fortuito o fuerza mayor, por ingresos afectos al IETU.
- Las devoluciones de bienes que se reciban y los descuentos o bonificaciones que se hagan.
- Las inversiones (compra de vehículos, equipo de cómputo, equipo de oficina, construcciones, entre otros).
- El impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditarlos.

Las personas físicas que den en arrendamiento bienes inmuebles sólo pueden deducir los gastos e inversiones que realicen relacionados con dichos bienes inmuebles. No son deducibles los salarios pagados a trabajadores ni las aportaciones de seguridad social a cargo de los patrones; sin embargo, quienes hagan pagos por estos conceptos pueden acreditar (restar) contra el IETU que determinen un crédito fiscal que se calcula de la siguiente manera:

**Tabla No.14 Cálculo de Crédito Fiscal**

	CONCEPTO
	Salarios pagados gravados para el ISR
(X)	Factor (0.17)
(=)	Crédito fiscal por salarios pagados que se resta del IETU determinado

	CONCEPTO
	Aportaciones de seguridad social pagadas al IMSS
(X)	Factor (0.17)
(=)	Crédito fiscal por aportaciones de seguridad social que se resta del IETU determinado

Fuente: propia con base en IETU.

Los contribuyentes que en el año anterior hayan determinado en su Declaración Anual deducciones superiores a los ingresos, tienen derecho a acreditar (restar) contra el IETU determinado un crédito fiscal por exceso de deducciones, que se calcula de la siguiente manera:

**Tabla No.15 Acreditación de Crédito Fiscal**

	Concepto
	Monto de las deducciones que excedieron a los ingresos (pérdida)
(X)	Factor (0.17)
(=)	Crédito fiscal por exceso de deducciones que se resta del IETU determinado

Fuente: propia con base en IETU.

El crédito fiscal que se determine se puede acreditar contra el IETU del ejercicio, así como contra los pagos provisionales, en los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo.

El monto del crédito fiscal por exceso de deducciones puede acreditarse contra el ISR causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. El monto del crédito fiscal que se haya acreditado contra el ISR ya no puede acreditarse contra el IETU y su aplicación no dará derecho a devolución alguna.

El monto del crédito fiscal por exceso de deducciones determinado en un ejercicio se actualiza multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte del crédito fiscal de ejercicios anteriores ya actualizado pendiente de acreditar se actualiza multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se acreditará.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando sea impar el número de meses del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal, se considerará como último mes de la primera mitad del ejercicio el mes anterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

El crédito fiscal por exceso de deducciones se aplica sin perjuicio del saldo a favor que se genere por los pagos provisionales efectuados en el ejercicio fiscal de que se trate.

La periodicidad de la declaración del IETU es mensual y anual, en las mismas fechas que las establecidas para el ISR; es decir, los pagos provisionales se presentan a más tardar el día 17 del mes posterior al que corresponda el pago y, en el caso de la declaración anual, durante el periodo enero a marzo para las personas morales y en abril para las personas físicas, ambos del año siguiente al que declara.

Para efectos de la presentación de los pagos provisionales, los contribuyentes pueden presentarlos a más tardar el día que a continuación se señala, (No se aplica para contribuyentes que a) están obligados a dictaminar estados financieros, b) consolidan estados financieros, y c) están considerados como grandes contribuyentes conforme al Reglamento Interior del SAT) considerando el sexto dígito numérico de su Registro Federal de Contribuyentes (RFC), de acuerdo con lo siguiente:

**Tabla No.16 Fecha de Presentación de pagos provisionales**

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 más dos días hábiles
5 y 6	Día 17 más tres días hábiles
7 y 8	Día 17 más cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 más cinco días hábiles

Fuente: elaboración propia en el reglamento interior del SAT.

La determinación del IETU es conforme al siguiente procedimiento:

Se calcula la base del impuesto; para ello, al total de sus ingresos efectivamente percibidos en el periodo (desde el primer día del año hasta el último día del mes por el que calcula el impuesto), se restan las deducciones autorizadas efectivamente pagadas en el mismo periodo.

La base del impuesto determinada se multiplica por la tasa del IETU (17%). Para 2010 la tasa será de 17.5%.

Al resultado obtenido se le resta, en su caso, los créditos fiscales que le correspondan (crédito por salarios y aportaciones de seguridad social, crédito por deducciones superiores a los ingresos, entre otros), así como los pagos provisionales del ISR propio pagado en el mismo periodo.

A la diferencia que resulte, se restan los pagos provisionales del ISR y, en su caso, el ISR retenido en el mismo periodo por el que se efectúa el pago provisional, así como los pagos provisionales del IETU realizados en el mismo año.

El resultado obtenido es el pago provisional del IETU del periodo. Ejemplo de la determinación del IETU del mes de mayo de 2009.

Para efectos del ejemplo, se determinará a la vez el IETU del mes de mayo de una persona moral y de una persona física.

**Tabla No.17 Determinación del IETU**

Concepto	Persona moral	Persona física
Ingresos de enero a abril	450,000.00	85,000.00
Ingresos de mayo	120,000.00	30,000.00
Deducciones autorizadas de enero a abril	175,000.00	25,000.00
Deducciones de mayo	69,000.00	10,000.00
Salarios pagados a trabajadores de enero a mayo	55,000.00	20,000.00
Aportaciones de seguridad social pagadas de enero a mayo	15,000.00	3,000.00
Pagos provisionales de ISR propios pagados con anterioridad en el mismo ejercicio, incluido el mes de mayo	65,000.00	4,500.00
ISR retenido con anterioridad en el mismo ejercicio, incluido el mes de mayo	3,000.00	5,000.00
Pagos provisionales del IETU pagados con anterioridad en el mismo ejercicio (enero – abril )	11,000.00	0.00

Fuente: elaboración propia en base a el IETU

**Tabla No.18 Procedimiento para Calcular el IETU**

**(Ingresos y deducciones del periodo)**

	Concepto	Persona moral	Persona física
	Ingresos, enero a abril	450,000.00	85,000.00
(+)	Ingresos, mayo	120,000.00	30,000.00
(=)	Total de ingresos del periodo	570,000.00	115,000.00

	Concepto	Persona moral	Persona física
	Deducciones autorizadas, enero a abril	175,000.00	25,000.00
(+)	Deducciones autorizadas, mayo	69,000.00	10,000.00
(=)	Total de deducciones del periodo	244,000.00	35,000.00

Fuente: Elaboración Propia con base en la ley del IETU

**Tabla No.19 Crédito Fiscal por Salarios y Aportaciones de Seguridad Social Pagadas**

	Concepto	Persona moral	Persona física
	Salarios pagados a trabajadores de enero a mayo	55,000.00	20,000.00
(X)	Factor	0.17	0.17
(=)	Crédito fiscal por salarios pagados a trabajadores de enero a mayo	9,350.00	3,400.00
	Aportaciones de seguridad social pagadas de enero a mayo	15,000.00	3,000.00
(X)	Factor	0.17	0.17
(=)	Crédito fiscal por aportaciones de seguridad social pagadas de enero a mayo	2,550.00	510.00

Fuente: Elaboración Propia con Base en el IETU.

**Tabla No.20 Procedimiento para IETU a cargo del periodo**

	<b>Concepto</b>	<b>Persona moral</b>	<b>Persona física</b>
	Total de ingresos del periodo	570,000.00	115,000.00
(-)	Total de deducciones del periodo	244,000.00	35,000.00
(=)	Base de impuesto	326,000.00	80,000.00
(X)	Tasa	17%	17%
(=)	IETU determinado	55,420.00	13,600.00
(-)	Crédito fiscal por salarios pagados a trabajadores de enero a mayo	9,350.00	3,400.00
(-)	Crédito por aportaciones de seguridad social pagadas de enero a mayo	2,550.00	510.00
(-)	Crédito fiscal por inversiones de 1998 a 2007	0.00	0.00
(-)	Pagos provisionales de ISR propio pagados con anterioridad en el mismo ejercicio, incluido el mes de mayo	65,000.00	4,500.00
(-)	ISR retenido con anterioridad en el mismo ejercicio, incluido el mes de mayo	3,000.00	5,000.00
(-)	Pagos provisionales del IETU pagados con anterioridad en el mismo ejercicio (enero a abril)	11,000.00	0.00
(=)	IETU a cargo del mes de mayo	0.00	190.00

Fuente: elaboración Propia en Base en Ley IETU

Los documentos que se deben tener a la mano para presentar el listado de conceptos que sirvieron de base para calcular el impuesto empresarial a tasa única:

- Constancia de RFC o Cédula de Identificación Fiscal.
- Cédula de CURP.
- Facturas, notas de crédito y talonario de recibos que haya expedido.
- Facturas, notas de crédito y talonario de recibos que le hayan expedido.
- Constancias de ingresos y retenciones.
- Contabilidad.
- Libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones.
- Acuses de recibo de sus declaraciones mensuales de ISR y IETU.
- Bitácora de información necesaria (la cual contiene mucha de la información solicitada).En caso de que tenga trabajadores:
- Recibos de pago de los trabajadores.

- Nóminas.
- Constancias de pago de aportaciones de seguridad social, etcétera.

## **CAPÍTULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.**

### **3.1. Enfoque metodológico a partir de la hipótesis central**

Esta tesis doctoral está basada en un estudio de opinión de los empresarios dedicados a la actividad agrícola en el Valle de Culiacán. Derivado de esto, el enfoque es cuantitativo y cualitativo, mismo que parte de una hipótesis causal con base en la exposición de motivos del IETU publicado en Gaceta Parlamentaria, Cámara de diputados, número 2339-E, miércoles 12 de septiembre de 2007. Donde se afirma que la finalidad del IETU es que es un instrumento tributario flexible, neutral y competitivo, capaz de adaptarse a la necesidad de obtener mayores recursos tributarios con efectividad, equidad y proporcionalidad, que permite aumentar la recaudación y establecer bases para impulsar el desarrollo sostenido del país.

Las hipótesis que conducen esta investigación son las subsecuentes:

### **3.2. Hipótesis general**

H1. Los motivos con el que fue creado el IETU, se alejan de la realidad y las necesidades de impulso económico del sector agrícola, dado que se orientan a favorecer a las grandes empresas extranjeras, lo que sitúan a los agricultores en condiciones de poca incentivación.

Las hipótesis específicas son las siguientes:

H1. Los contribuyentes con actividades agrícolas del Valle de Culiacán perciben que el aumento de impuestos a través del IETU ha provocado una baja reactivación económica y financiera del sector.

H2. La evolución del IETU ha contribuido de manera importante al crecimiento económico de México, lo que refleja el aumento de la recaudación al sector agrícola en este impuesto.

H3. La economía y la situación financiera del sector agrícola se han desacelerado como producto de la aplicación del IETU, lo que ha incidido en la involución de la producción y competitividad del sector agrícola del Valle de Culiacán.

Ahora bien, es importante mencionar que para el diseño del instrumento de investigación fue necesario regresar a los objetivos propuestos en el capítulo de la descripción y planteamiento del problema, mismos que surgen de las siguientes interrogantes:

### **3.3. Pregunta general y específicas:**

General.

- 1 ¿Cuáles son los efectos económicos y financieros por la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única en el sector agrícola del Valle de Culiacán en el periodo 2008-2011?

Específicas.

1. ¿Los motivos del IETU se han visto reflejados en el sector agrícola del Valle de Culiacán en el periodo 2008-2011?
2. ¿Se ha reflejado un aumento del pago de impuesto federal empresarial a través del IETU en el periodo de análisis del sector agrícola del Valle de Culiacán?
3. ¿Se ha reactivado la economía y la situación financiera en el sector?

### **3.4. Objetivos**

De las preguntas planteadas se desprenden los objetivos de esta tesis:

Objetivo general.

- OG1. Identificar los efectos económicos y financieros inducidos por la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única en el sector agrícola del Valle de Culiacán en el periodo 2008-2011.

Objetivos específicos.

OE1. Describir si los motivos del IETU se han manifestado en el sector agrícola del Valle de Culiacán en el periodo 2008-2011.

OE2. Precisar si ha habido un aumento del pago de impuesto federal empresarial a través del IETU en el periodo de análisis del sector agrícola del Valle de Culiacán.

OE3. Identificar la apreciación respecto a que un aumento de impuestos ha generado la reactivación económica y mejora en la situación financiera del sector.

### **3.5. Descripción de las variables de investigación.**

Las variables de la investigación se operacionalizan con las preguntas del cuestionario según anexo 2, presentado para su aplicación a los encargados de la contabilidad fiscal y contable de los negocios agrícolas en el Valle Agrícola de Culiacán, Sinaloa.

Las variables comprenden aspectos tales como: datos generales del contribuyente, análisis de su percepción en el tema referente a la implementación del IETU en 2008, estas variables se fundamentan en la exposición de motivos del impuesto en mención publicado en Gaceta Parlamentaria, Cámara de diputados, número 2339-E publicada el 12 de septiembre de 2007 y con base en la LIETU 2011.

Se recaban datos generales para realizar análisis explicativo, estos son: antigüedad de la empresa, ingresos anuales, valor de sus activos, número de trabajadores permanentes y eventuales promedio y dictamen fiscal.

El estudio está dado por el análisis de tabulaciones cruzadas de las variables según la tabla subsiguiente:

**Tabla No.21 Variables de investigación, preguntas del cuestionario y objetivos del estudio**

<b>Variables</b>	<b>Número de ítem</b>	<b>Objetivos de la investigación</b>
1. Nuevas inversiones	7	OG1, OE1
2. Empleos	11	OG1, OE1
3. Nuevos costos administrativos para determinar el IETU	8	OG1, OE1
4. Mayor pago de impuestos por el IETU	17-24	OG1, OE2
5. Más equitativo el IETU que el ISR	10	OG1, OE1
6. Deducciones autorizadas (Capítulo II, Art. 5 de la LIETU)	25-48	OG1, OE1
7. Acreditamientos (Capítulo III, Art. 8 al 11 de la LIETU)	49-80	OG1, OE1
8. Facilidades administrativas	87-97	OG1, OE1
9. Mejora en los flujos de efectivo por el IETU	81	OG1, OE1
10. Menos créditos bancarios para adquisición de inversiones	82	OG1, OE1
11. Percepción del IETU como impuesto mínimo	85	OG1, OE1
12. Percepción de los efectos financieros por el IETU	83-84	OG1, OE3, OE4
13. Percepción de la existencia de un solo impuesto federal empresarial: ISR o IETU	86	OG1, OE3
14. Tipos de planeación desarrollada	12-16	OG1
15. Qué tipo de impuesto ha contribuido más: ISR o IETU	17-24	OG1, OE2

Fuente: Elaboración propia con base en Gaceta Parlamentaria, Cámara de diputados, número 2339-E publicada el 12 de septiembre de 2007 y la LIETU 2011

### **3.6. Determinación del tamaño de la muestra**

Las unidades de análisis son los contribuyentes con personalidad física o moral con actividades agrícolas ubicados en el Valle de Culiacán, Sinaloa. Para calcular el subgrupo representativo poblacional y generalizar los resultados es necesario calcular el tamaño de una muestra probabilística, donde todos los elementos de la población tienen la misma posibilidad de ser elegidos.

La fórmula para determinar la muestra probabilística propuesta por Hernández, Fernández y Baptista (2008) es la siguiente:

$$n' = s^2 / V^2$$

$$s^2 = p (1-p)$$

$$V^2 = se^2$$

$$n = n' / (1 + (n'/N))$$

Descripción de la fórmula:

N= tamaño de la población

y= valor promedio de una variable = 1

se= error estándar = 0.015, determinado por el encargado de la investigación

V<sup>2</sup>= varianza de la población al cuadrado. Cuadrado del error estándar

s<sup>2</sup>= varianza de la muestra expresada como la probabilidad de ocurrencia de y

p= 0.9

n'= tamaño de la muestra sin ajustar

n= tamaño de la muestra

En opinión de Olguin (2011) existen en México 37 711 613 personas físicas y morales quienes pagan impuestos por las actividades económicas que desempeñan según datos del Sistema de Administración Tributaria (SAT). El porcentaje de participación de Sinaloa en este total de contribuyentes es del 2.85%, que totaliza 1, 074,780.97 contribuyentes registrados en la entidad. Sin embargo, como la delimitación de esta investigación es el total de los agricultores ubicados en el Valle de Culiacán, se consiguió esta información de manera confidencial dándonos un total de 40,070 contribuyentes activos en actividad agrícola en Culiacán. Cabe mencionar que este tipo de información la mayoría no es de acceso público por eso la exigencia en la confidencialidad.

Sustituyendo este dato en la fórmula:

$$n' = s^2 / V^2 = 0.09 / 0.000225 = 400$$

$$s^2 = p (1-p) = 0.9 (1-0.9) = 0.09$$

$$V^2 = se^2 = (0.015)^2 = 0.000225$$

$$n = n' / (1 + (n'/N)) = 400 / (1 + (400/ 40 070)) = 400 / 1.00998253057 = 396 \text{ casos.}$$

El tamaño de la muestra es de 396 contribuyentes agrícolas en Culiacán. Sin embargo, en opinión de Hernández, Fernández y Baptista (2008:260) otra manera de seleccionar el tamaño óptimo de la muestra es mediante la comparación de tamaños que han utilizado otros investigadores, donde tenemos que la muestra utilizada con frecuencia en investigaciones de tipo económico y regional es de 100 unidades de análisis; por lo que se consideraron 100 empresarios agrícolas seleccionados al azar para conocer sus opiniones respecto a los efectos económicos y financieros en sus actividades de negocio así como conocer su percepción ante la implementación del IETU.

Debido a que el cuestionario contiene aspectos fiscales técnicos, fue necesario aplicar las encuestas a través de despachos contables especializados en contabilidad agrícola. Se buscaron los despachos donde se tiene un mayor número de clientes con esta actividad, y se seleccionaron al azar a los agricultores a quienes se entrevistaron aplicando el cuestionario. En algunos casos con permiso de los contribuyentes, los contadores del despacho respondieron algunas interrogantes de carácter técnico que el empresariado no tenía a la mano la información o bien la desconocía.

Las encuestas fueron aplicadas de Abril a Septiembre de 2012 en empresas agrícolas ubicadas en el valle de Culiacán, Sinaloa, México. En el anexo 2 se presenta el instrumento de investigación diseñado en el Software Dyane versión 4, el cual permite realizar encuestas electrónicas para facilitar la aplicación de las mismas. El total de ítems del cuestionario fueron 97.

## **CAPITULO IV. ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS.**

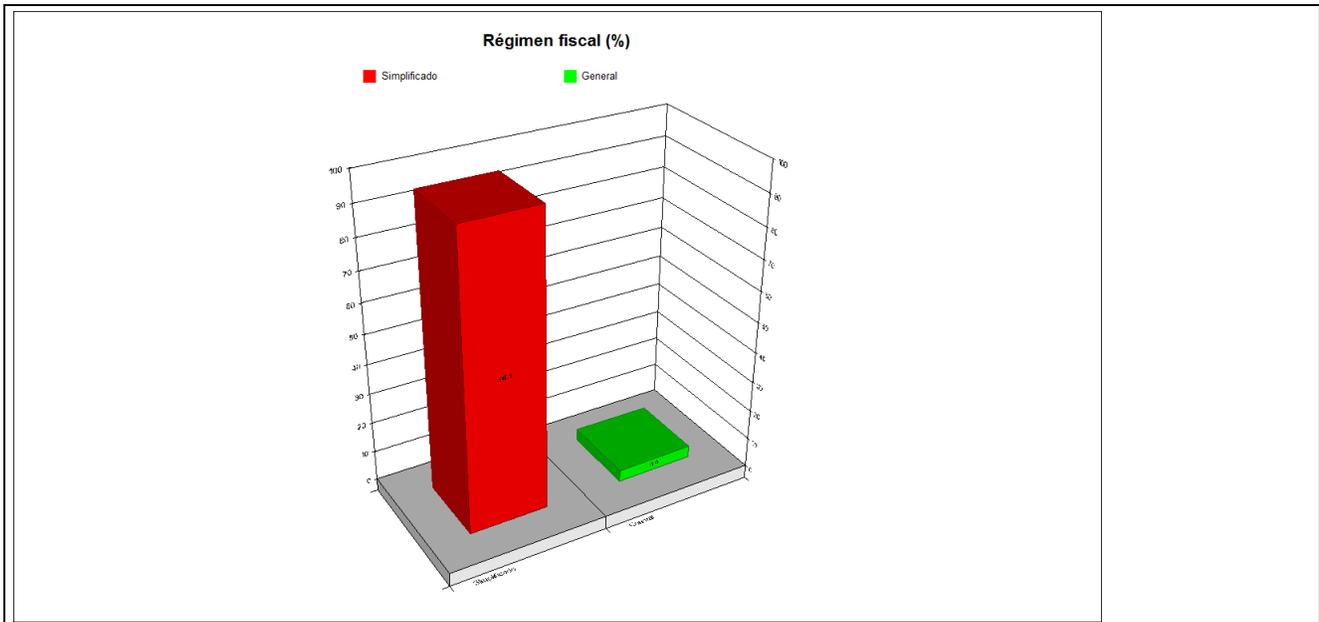
### **4.1 Análisis de los efectos económicos y financieros del Impuesto Empresarial a Tasa Única para el sector agrícola del Valle de Culiacán. Periodo: 2008-2011**

A continuación se analizan y presentan los resultados de la investigación de campo dirigida a empresarios del sector agrícola ubicados en la ciudad de Culiacán, Sinaloa. El número total de encuestas que se aplicaron fueron 100, las cuales fueron realizadas directamente, ninguna se dejó y recogió después.

Se analizan algunos atributos generales de las empresas de los sujetos encuestados. Cabe mencionar que las personas morales de Régimen Simplificado, que tributan conforme al Capítulo VII del Título II de la LISR, son los transportistas, sector primario y empresas integradoras, excepto tratándose de ejidos y comunidades; uniones de ejidos y de comunidades; empresas sociales, constituidas por avecindados e hijos de ejidatarios con derechos a salvo; asociaciones rurales de interés colectivo; unidades agrícolas industriales de la mujer campesina y colonias agrícolas y ganaderas, cuyos ingresos en el ejercicio no excedan de un monto equivalente a 20 veces el salario mínimo general del área geográfica elevado al año por cada uno de sus integrantes, sin exceder en su conjunto de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del Distrito Federal elevado al año, y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, tratándose de ejidos y comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo.

Se evidencia en la gráfica 33 que el 96.08 % de los entrevistados tributan en este régimen especial; y en la gráfica 34 se observa que el 68.63% sí dictaminan.

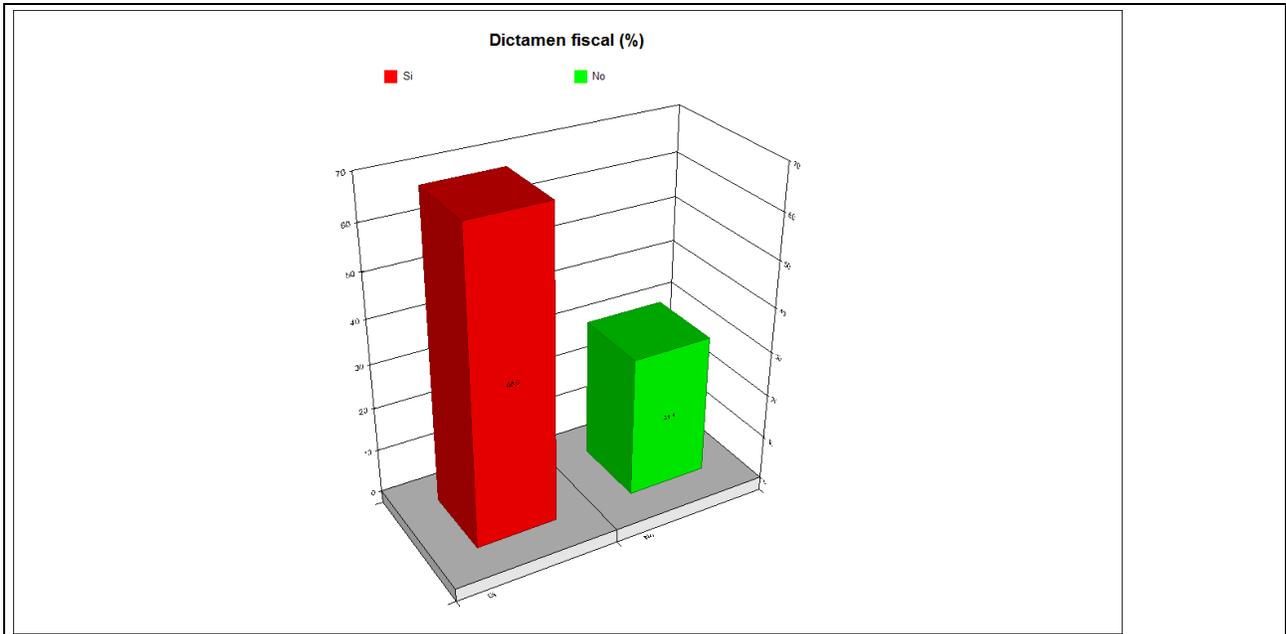
**Grafica No.33 Régimen fiscal**



Código	Significado	Frecuencias	%
1	Simplificado	96	96.08
2	General	4	3.92
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

**Grafica No.34 Dictamen fiscal**



Código	Significado	Frecuencias	%
1	Si	69	68.63
2	No	31	31.37
	Total frecuencias	100	100.00

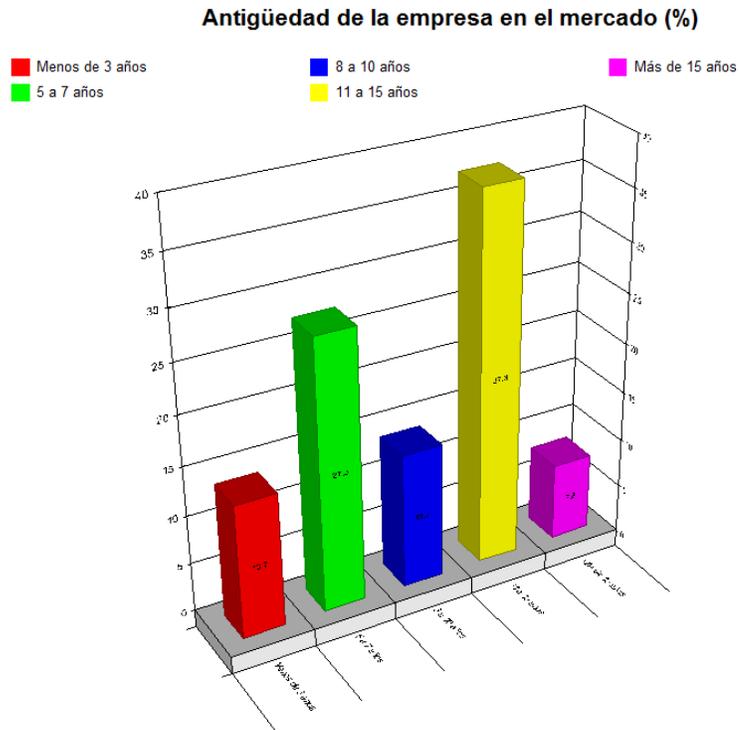
Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentran en alguno de los supuestos de las siguientes fracciones, están obligadas a dictaminar, en los términos del Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado.

I. Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$34,803,950.00, que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$69,607,920.00 o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior. Las cantidades a que se refiere este párrafo se actualizarán anualmente, en los términos del artículo 17-A de este ordenamiento.

De los 100 encuestados, 69 están obligados a dictaminar su información financiera según los términos del Artículo 52 del CFF presentado en el párrafo anterior, (V.: Gráfica 34).

**Grafica No.35 Antigüedad de la empresa en el mercado**

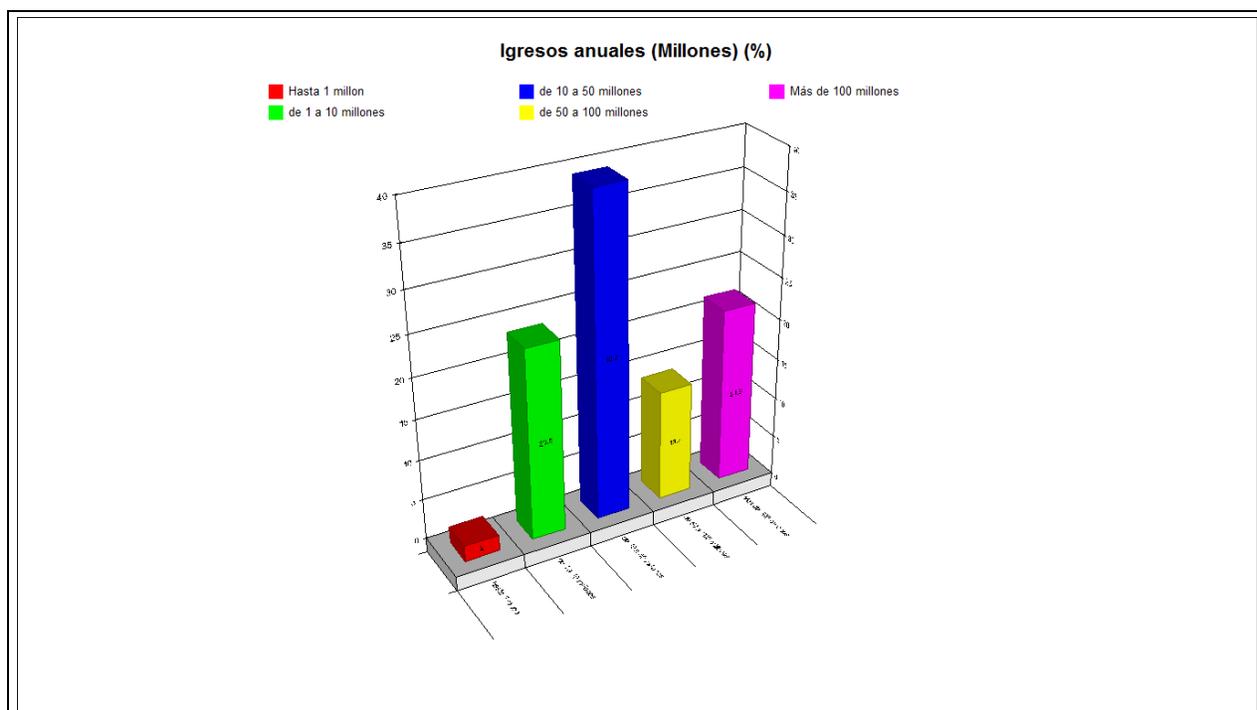


Código	Significado	Frecuencias	%
1	Menos de 3 años	14	13.73
2	5 a 7 años	27	27.45
3	8 a 10 años	14	13.73
4	11 a 15 años	37	37.25
5	Más de 15 años	8	7.84
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYA

El 78.43% de las empresas visitadas tienen entre 5 y 15 años de antigüedad, lo que en parte se ve reflejado en su consolidación en el sector mediante los controles administrativos y planeaciones realizadas. Solamente el 7.84% tienen más de 15 años, lo que se observa es que se entrevistó a empresarios medianamente jóvenes en la actividad agrícola, (V: Gráfica 35).

**Gráfica No.36 Ingresos anuales (Millones)**

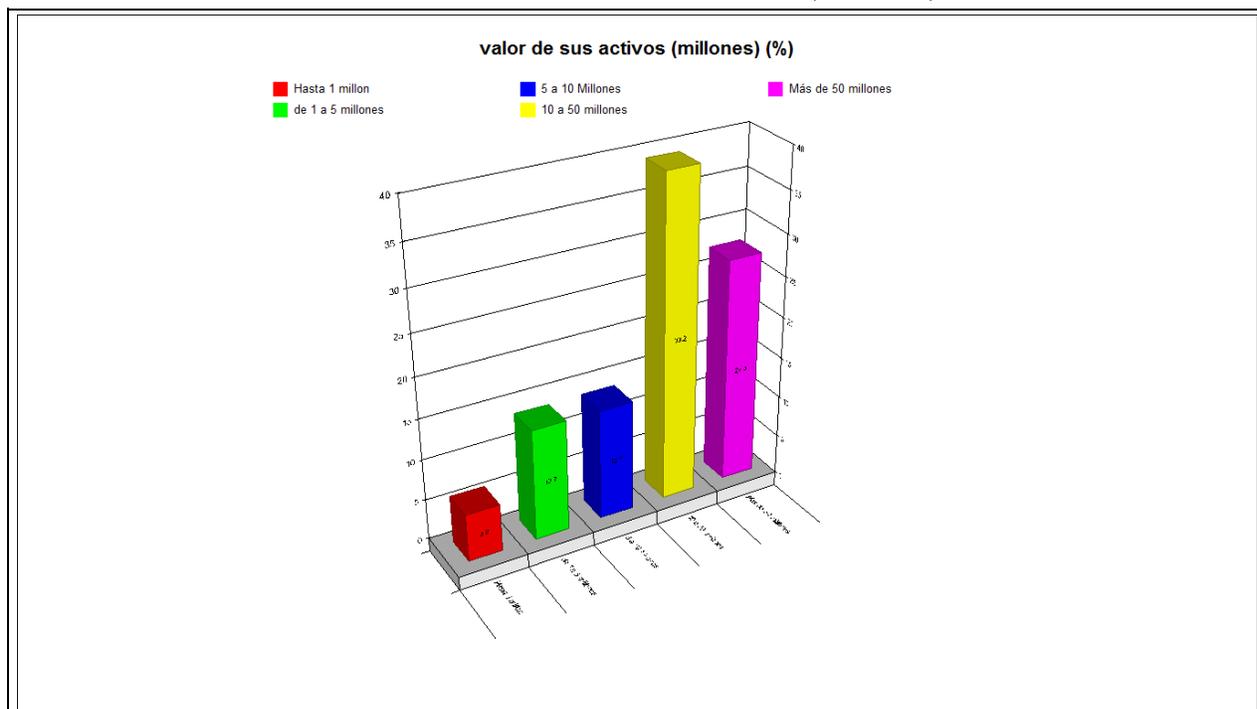


Código	Significado	Frecuencias	%
1	Hasta 1 millón	2	1.96
2	de 1 a 10 millones	24	23.53
3	de 10 a 50 millones	39	39.22
4	de 50 a 100 millones	14	13.73
5	Más de 100 millones	21	21.57
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE.

Los entrevistados aseguraron en su mayoría que los ingresos oscilan entre 10 y 50 millones de pesos anuales según gráfica 40, lo que concuerda con el valor de sus activos según gráfica 36.

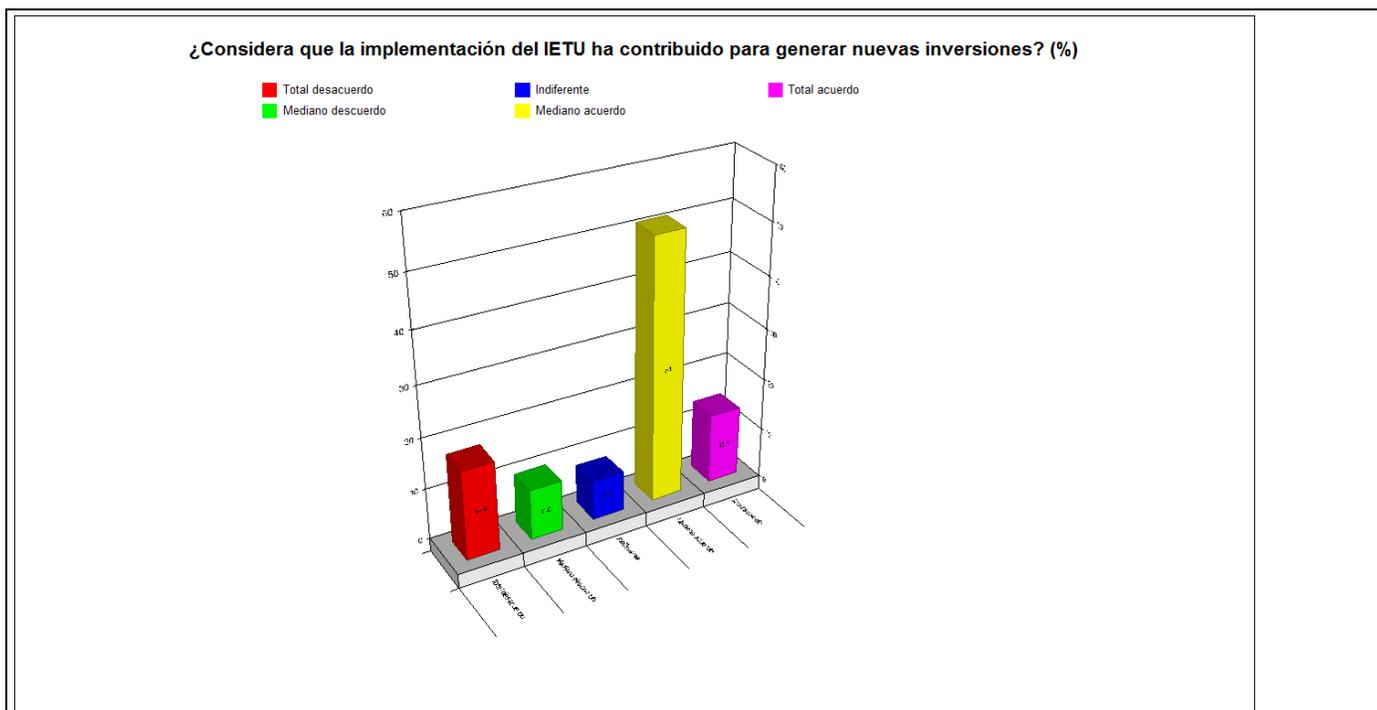
**Gráfica No.37 valor de sus activos (millones)**



Código	Significado	Frecuencias	%
1	Hasta 1 millón	6	5.88
2	de 1 a 5 millones	14	13.73
3	5 a 10 Millones	14	13.73
4	10 a 50 millones	39	39.22
5	Más de 50 millones	27	27.45
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

### Grafica No.38 ¿Considera que la implementación del IETU ha contribuido para generar nuevas inversiones?

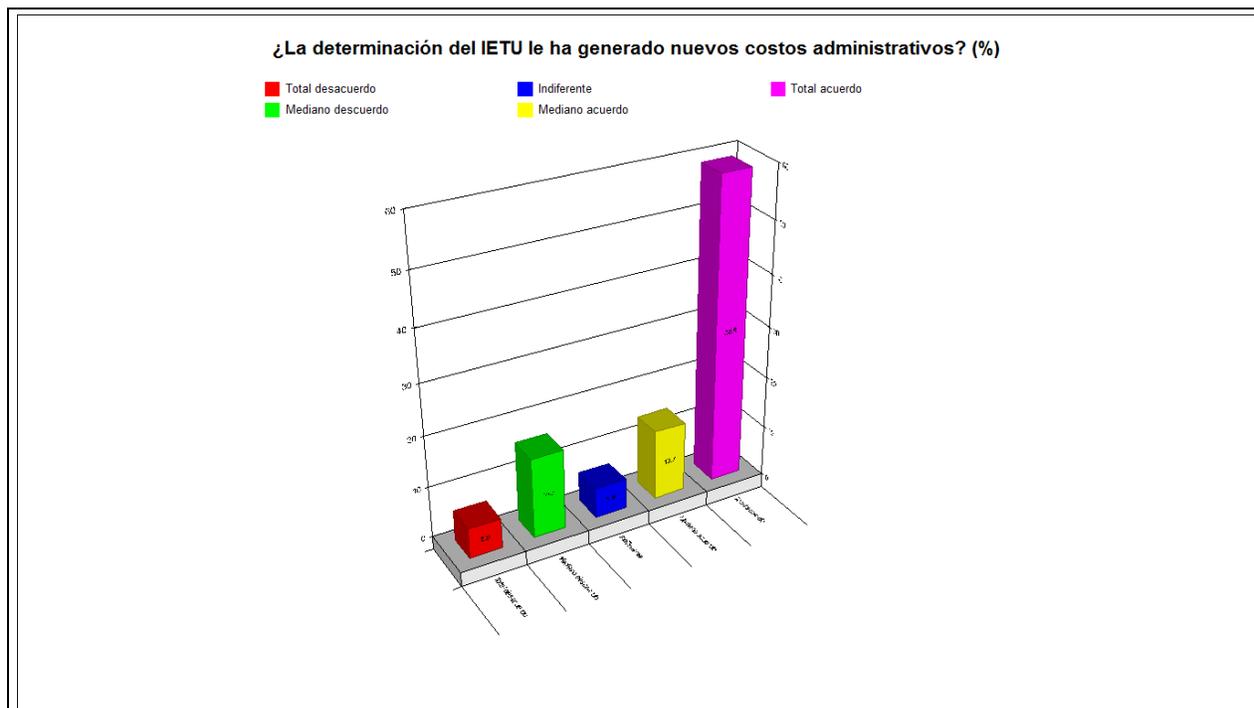


Código	Significado	Frecuencias	%
1	Total desacuerdo	18	17.65
2	Mediano desacuerdo	10	9.80
3	Indiferente	8	7.84
4	Mediano acuerdo	50	50.98
5	Total acuerdo	14	13.73
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

En la iniciativa de la LIETU en la exposición de motivos se argumenta que la implementación de este nuevo impuesto estimula la inversión, combate la elusión fiscal, genera mejores controles de flujos de efectivo actuando como un impuesto mínimo de control y complementario del ISR. Lo que permite aumentar la recaudación y provocar un desarrollo económico sostenido en el país. Por lo anterior, se les preguntó a los empresarios agrícolas sobre esta exposición de motivos, observándose según la gráfica 38, que el 50.98 por ciento están medianamente de acuerdo en que el IETU haya contribuido para generar nuevas inversiones en el sector.

**Grafica No.39 ¿La determinación del IETU le ha generado nuevos costos administrativos?**

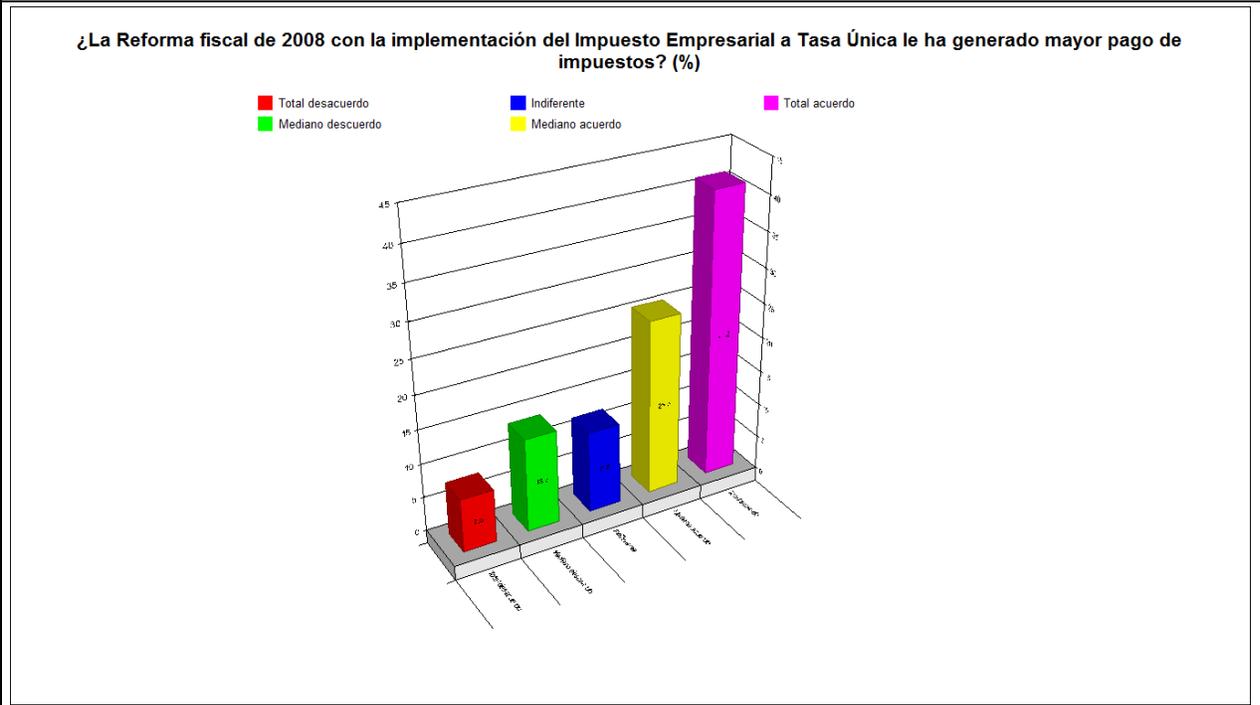


Código	Significado	Frecuencias	%
1	Total desacuerdo	5	5.88
2	Mediano desacuerdo	16	15.69
3	Indiferente	6	5.88
4	Mediano acuerdo	14	13.73
5	Total acuerdo	58	58.82
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

SHCP (2011) en su evaluación se argumenta que la implementación de este impuesto no genera nuevos costos administrativos debido a que para su cálculo no se requiere de una nueva contabilidad pues las empresas ya cuentan con la información necesaria a partir de los cálculos del ISR e IVA. Sin embargo, la percepción del empresariado en un 58.82% advierten que el pago de este tributo sí ha provocado nuevos costos administrativos, (V.: Gráfica 39).

**Gráfica No.40 ¿La Reforma fiscal de 2008 con la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única le ha generado mayor pago de impuestos?**



Código	Significado	Frecuencias	%
1	Total desacuerdo	8	7.84
2	Mediano desacuerdo	14	13.73
3	Indiferente	12	11.76
4	Mediano acuerdo	25	25.49
5	Total acuerdo	41	41.18
	Total frecuencias	100	100.00

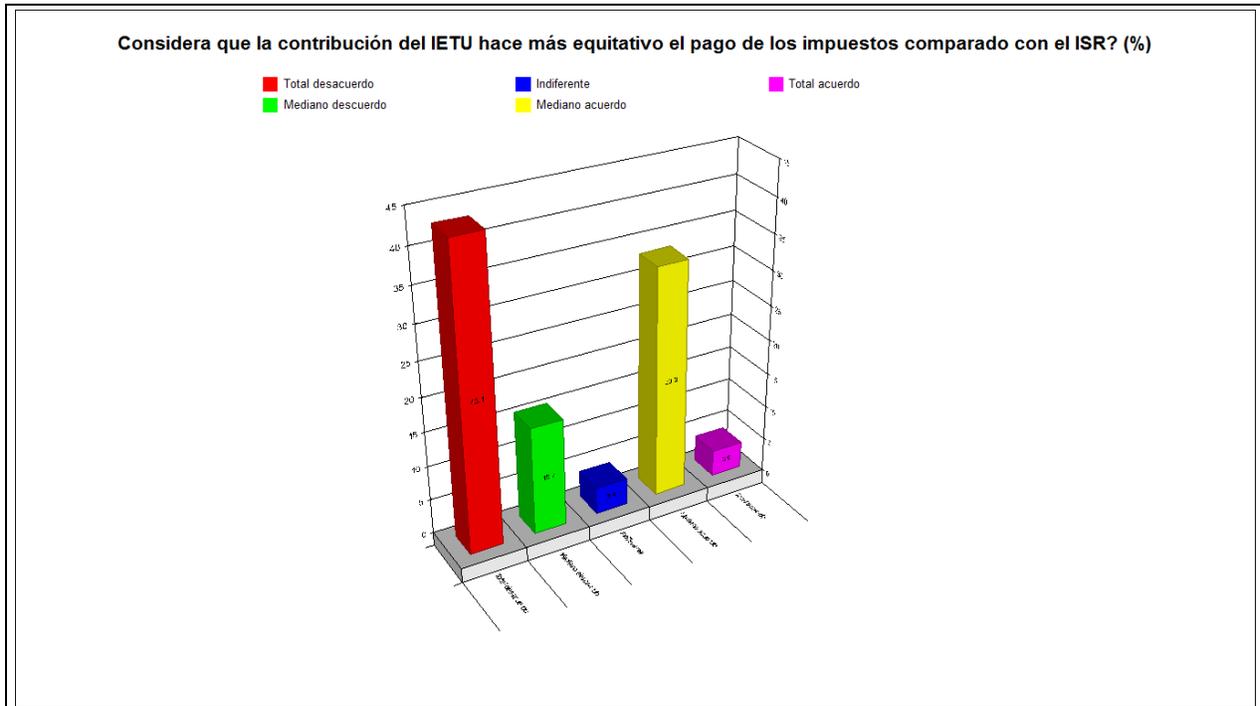
Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

Se observa en la gráfica 40 que según la percepción de los entrevistados el 41.18% están totalmente de acuerdo en que el IETU ha inducido en un mayor pago de impuestos.

En la gráfica 41 el 43.14% están totalmente en desacuerdo en que el IETU haga más equitativo el pago de los impuestos comparado con el ISR. Sin embargo, la percepción del entrevistado, no concuerda con lo publicado por SHCP en 2011 en la evaluación del IETU donde se argumenta que el sector agrícola permanece como un régimen especial y todos los estímulos y beneficios fiscales que se tenían en ISR han sido trasladados al IETU.

Los sectores que pagaron más impuestos en el periodo 2006-2009 según este estudio fueron: Servicios educativos, servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes, servicios de salud y asistencia social, electricidad, agua y suministro de gas, servicios profesionales, científicos y técnicos, servicios de esparcimiento, culturales y deportivos, otros servicios, excepto actividades de gobierno, servicios financieros y de seguros, servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos, información en medios masivos, construcción, servicios de alojamiento temporal y de preparación de bebidas. El sector de agricultura, ganadería, ap. forestal, pesca y caza permanece sin cambios.

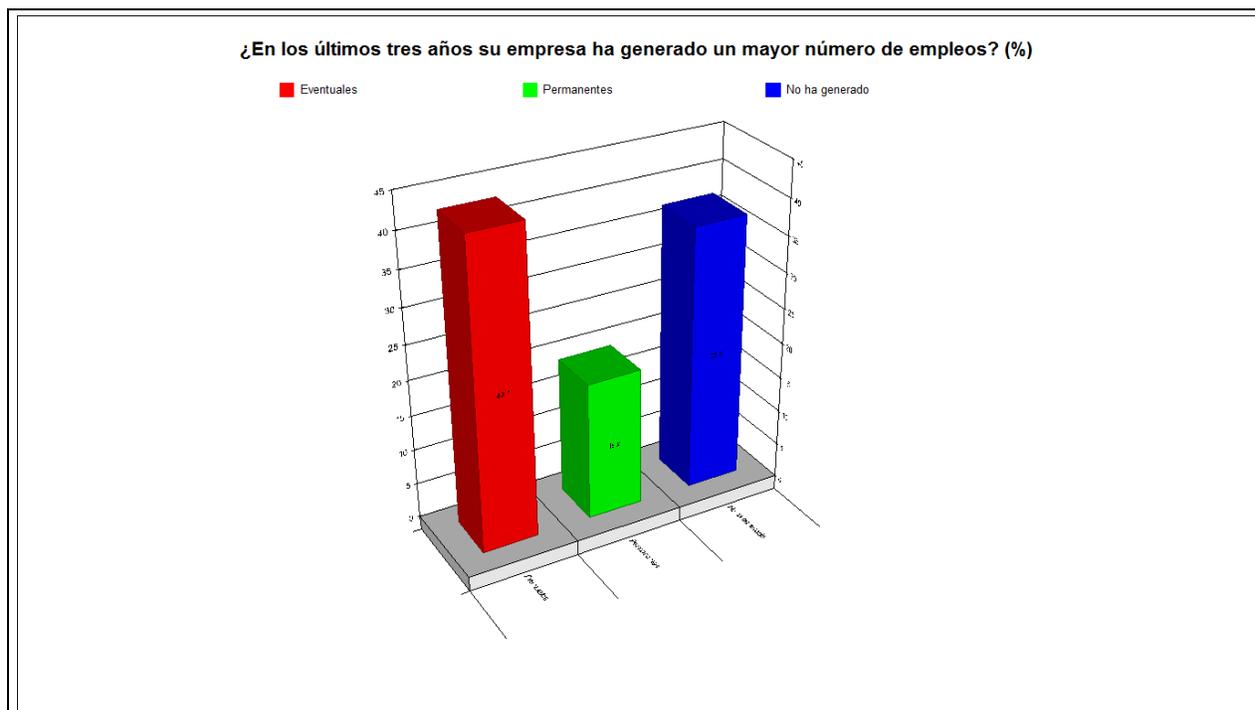
**Grafica No.41 Considera que la contribución del IETU hace más equitativo el pago de los impuestos comparado con el ISR?**



Código	Significado	Frecuencias	%
1	Total desacuerdo	43	43.14
2	Mediano desacuerdo	16	15.69
3	Indiferente	4	3.92
4	Mediano acuerdo	33	33.33
5	Total acuerdo	4	3.92
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

**Grafica No.42 ¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?**

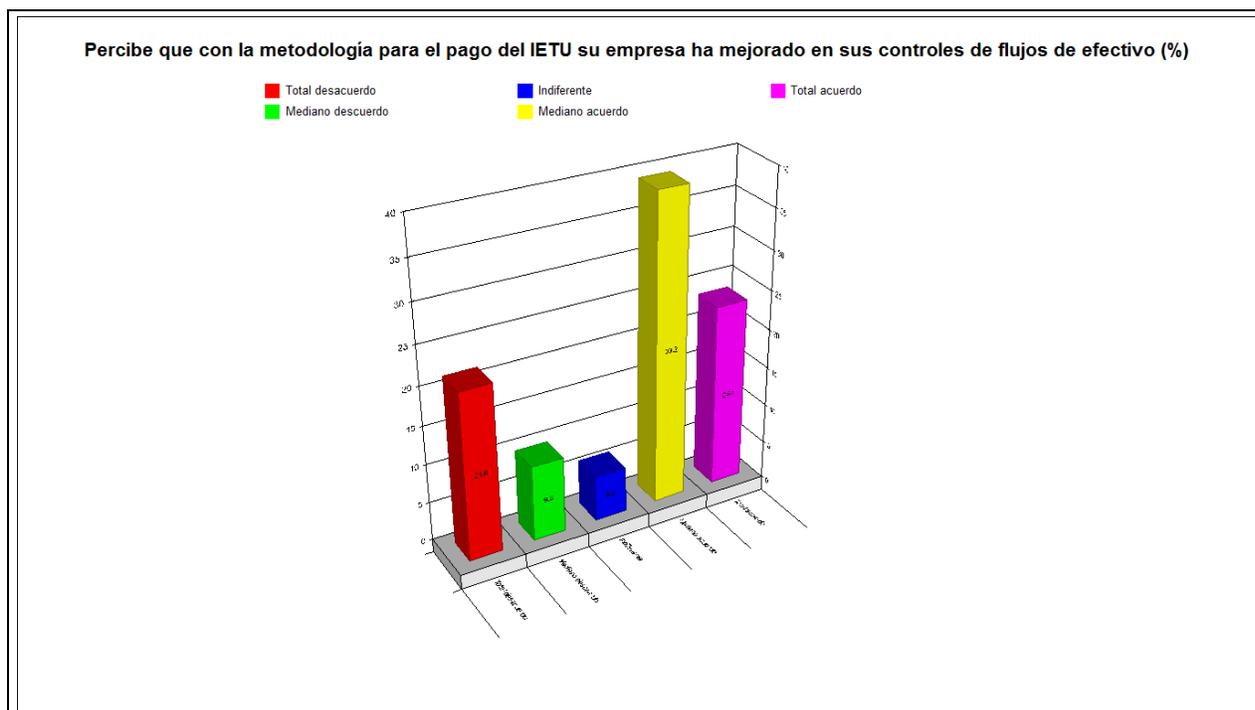


Código	Significado	Frecuencias	%
1	Eventuales	43	43.14
2	Permanentes	20	19.61
3	No ha generado	37	37.25
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

El sector agrícola en un 43.14% generan empleos eventuales; cabe señalar que en opinión de los entrevistados aplican la estrategia de outsourcing en muchos de los casos. (V.: Gráfica 42)

**Grafica No.43 Percibe que con la metodología para el pago del IETU su empresa ha mejorado en sus controles de flujos de efectivo**

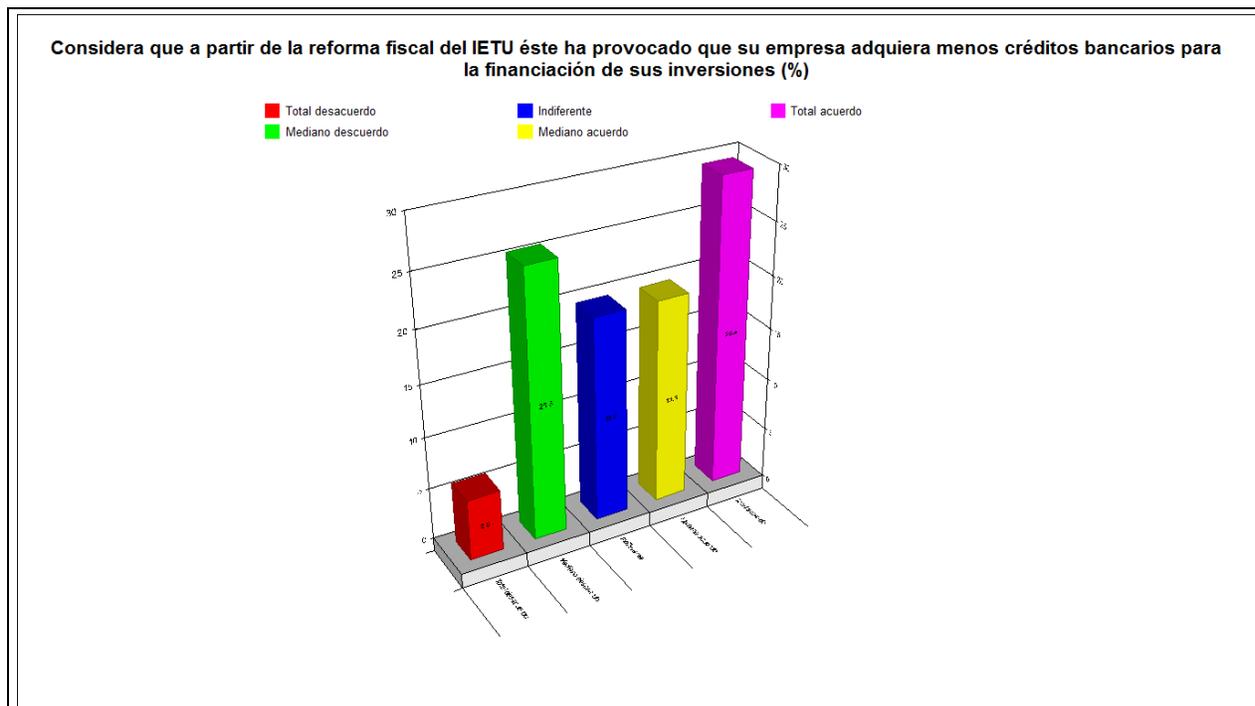


Código	Significado	Frecuencias	%
1	Total desacuerdo	22	21.57
2	Mediano desacuerdo	10	9.80
3	Indiferente	6	5.88
4	Mediano acuerdo	39	39.22
5	Total acuerdo	23	23.53
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

Están medianamente de acuerdo en un 39.22% en que la metodología del IETU ha contribuido en la mejora de sus controles de flujo de efectivo, (V.: Gráfica 43).

**Grafica No.44 Considera que a partir de la reforma fiscal del IETU éste ha provocado que su empresa adquiera menos créditos bancarios para la financiación de sus inversiones**

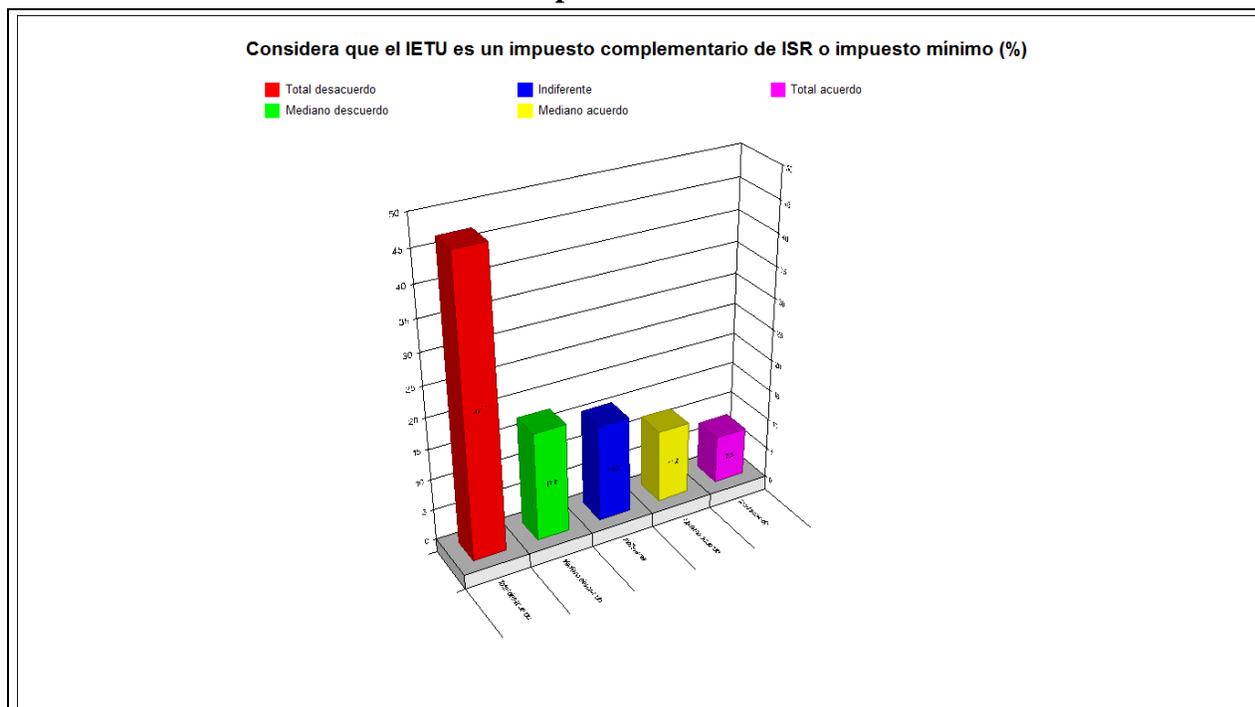


Código	Significado	Frecuencias	%
1	Total desacuerdo	6	5.88
2	Mediano desacuerdo	25	25.49
3	Indiferente	20	19.61
4	Mediano acuerdo	20	19.61
5	Total acuerdo	29	29.41
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

En el sector agrícola el argumento de la implementación del IETU de provocar que los empresarios se financien en menor proporción con créditos bancarios no lo perciben de manera consistente; pues el 29.41% están totalmente de acuerdo pero el 25.49% están medianamente en desacuerdo. No se observa en su mayoría que este nuevo impuesto haya influido en las decisiones de financiamiento de las inversiones en el periodo analizado, (V: Gráfica 44).

**Gráfica No.45 Considera que el IETU es un impuesto complementario de ISR o impuesto mínimo**

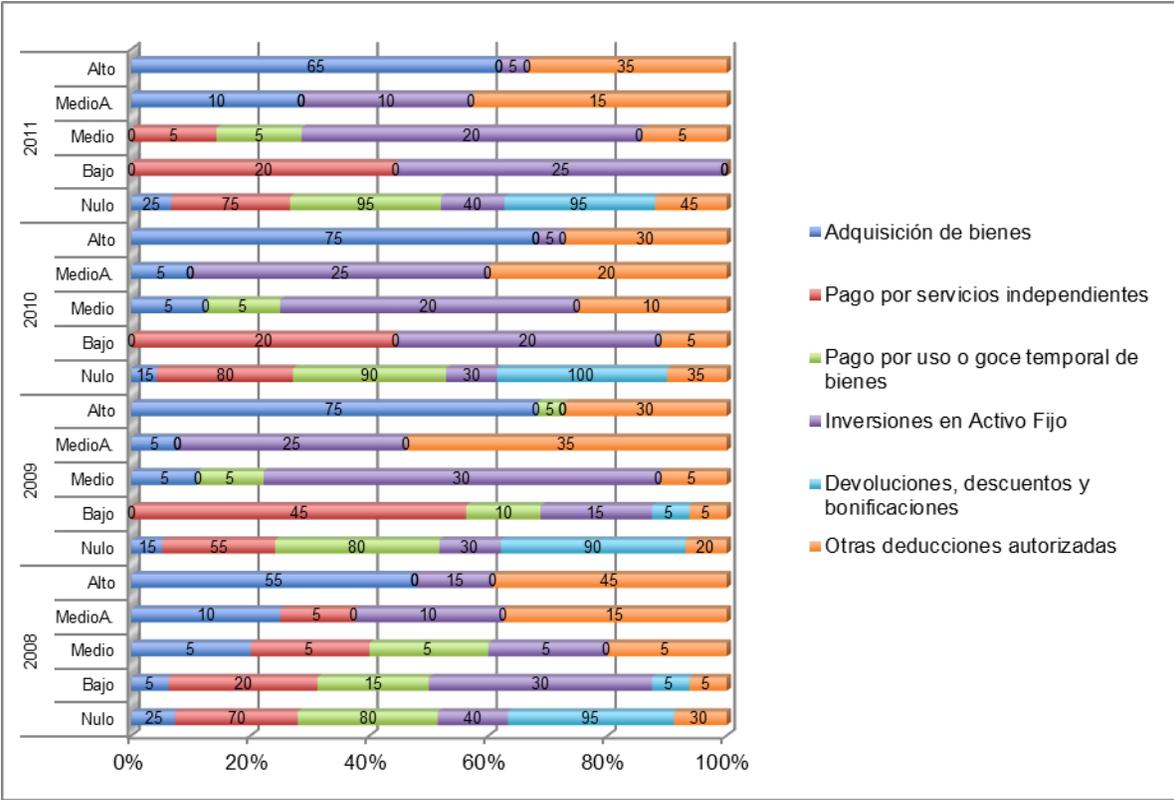


Código	Significado	Frecuencias	%
1	Total desacuerdo	47	47.06
2	Mediano desacuerdo	18	17.65
3	Indiferente	16	15.69
4	Mediano acuerdo	12	11.76
5	Total acuerdo	7	7.84
	Total frecuencias	100	100.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

El IETU es un impuesto complementario del ISR o impuesto mínimo según la exposición de motivos publicados en Gaceta Parlamentaria, Cámara de diputados, número 2339-E, miércoles 12 de septiembre de 2007. Sin embargo, el empresariado no lo percibe de esta forma. Un 47.06% según grafica 45, están en total desacuerdo con esta afirmación. Lo que conlleva a deducir que este tipo de evaluaciones se tendrían que realizar no preguntando a los empresarios directamente sino con datos de origen reales. O bien, pudo suceder que no se explicó de manera adecuada esta interrogante. Pues según datos de la SHCP (2011) el IETU ha actuado como un impuesto mínimo de control y complementario del ISR.

**Grafica No.46 Deduciones autorizadas que ha aplicado para el cálculo de la base gravable del IETU en los periodos 2008-2011 (Capítulo II, Artículo 5 de la LIETU).**



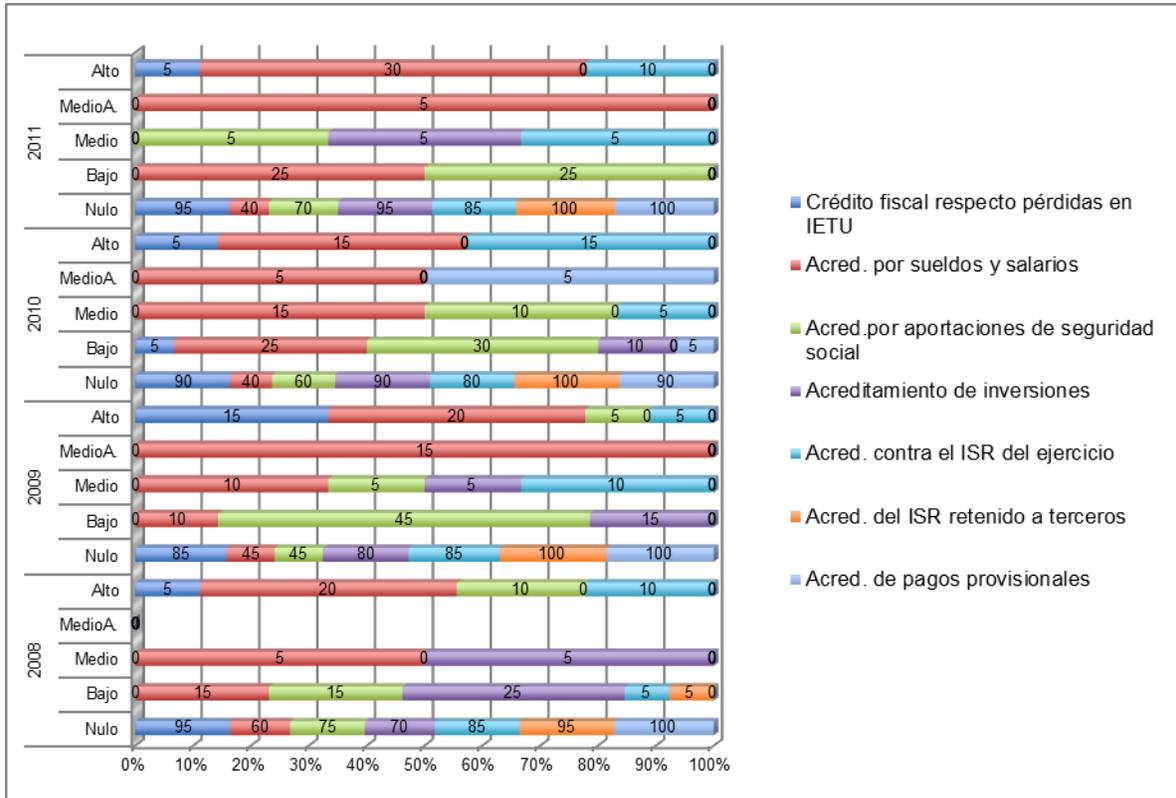
Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

La deducción autorizada que se considera de mayor importancia para el sector es la de adquisición de bienes, que según el artículo 5, fracción I son las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

Por lo anterior, según se observa en la gráfica 46, la adquisición de bienes es la deducción autorizada más utilizada en el sector desde 2008 a 2011. Es altamente utilizada en un 55% en 2008, 75% en 2009 y 2010; y en 2011 se aplicó un 65%. Otras deducciones autorizadas como los exentos por enajenación de bienes y contribuciones a cargo también fueron importantes entre 35 % y 45%.

Se observa en la gráfica 47 que como el sector agrícola en su mayoría no tiene impuesto causado por lo tanto no aplica las acreditaciones del capítulo III, de la LIETU ya que, la gran mayoría están en la opción de nulo en la aplicación de acreditaciones. Y los que sí aplicaron acreditaciones, la mayoría acreditó sueldos y salarios, aportaciones de seguridad social y el acreditamiento contra el ISR del ejercicio.

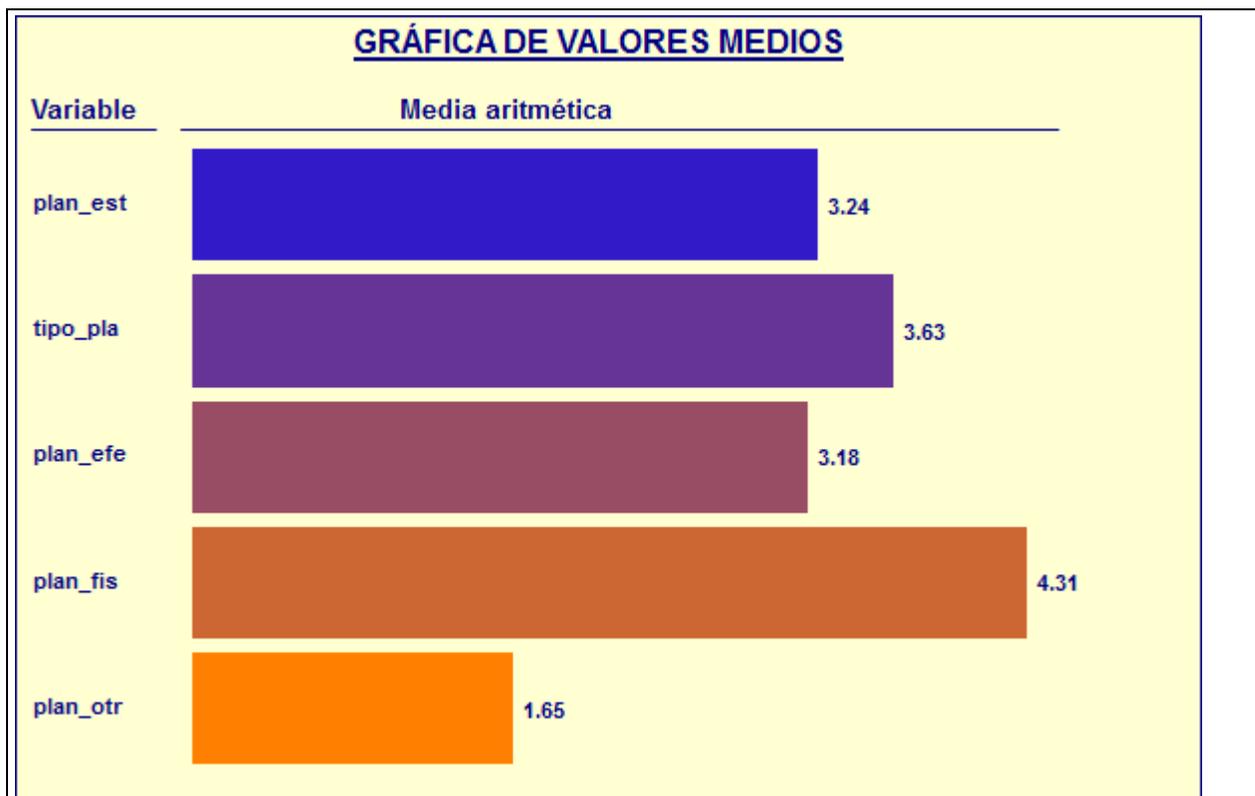
**Grafica No.47 Acreditamientos que ha aplicado para el cálculo del pago del IETU en los periodos 2008 al 2011 (capítulo III, Art. 8 al 11 de la IETU)**



Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

Se observa en la gráfica 48 que la planeación fiscal con una media aritmética de 4.31 es la que más aplica el sector agrícola, seguida de la planeación operativa con una media aritmética de 3.63.

**Gráfica No.48 Valores medios de planeación estratégica, operativa, de efectivo y fiscal**

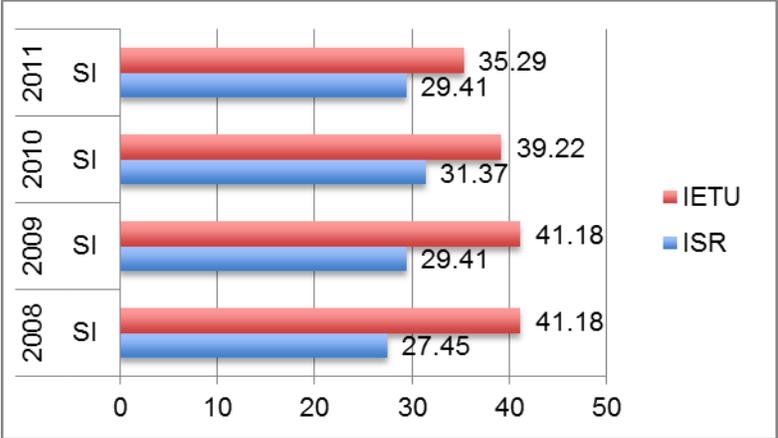


N° variable	Denominación	N° de casos	Media aritmética	Desviación estándar	Máximo	Mínimo
12	Planeación estratégica integral	100	3.24	1.38	5.00	1.00
13	Planeación operativa	100	3.63	1.08	5.00	1.00
14	Planeación de efectivo	100	3.18	1.29	5.00	1.00
15	Planeación fiscal	100	4.31	0.90	5.00	2.00
16	Otra	100	1.65	1.43	5.00	1.00

Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

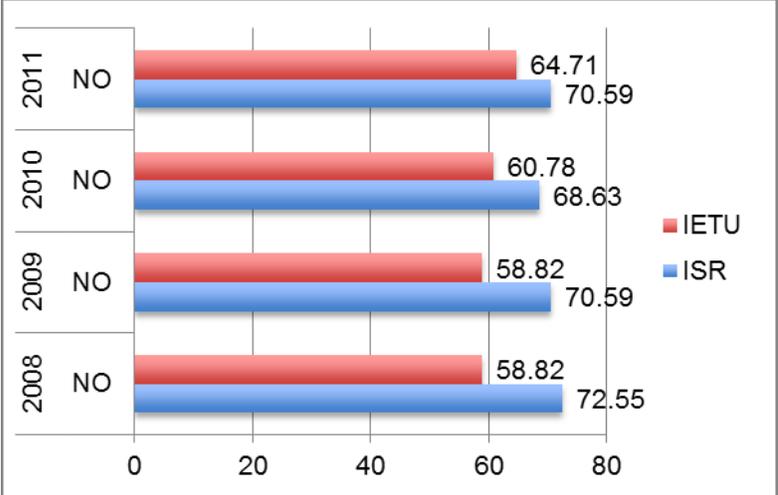
Se presenta un comparativo entre los años 2008 a 2011 sobre cuáles son los impuestos que los entrevistados contribuyeron al fisco en el periodo mencionado. Según gráfica 49 se observa que la mayoría de los que pagaron impuestos, pagaron el IETU en mayor proporción que el ISR, sin embargo, la tendencia disminuye de 2008 a 2011. En la gráfica 50 se analiza que la mayoría de los empresarios agrícolas entrevistados no contribuyeron ni con ISR ni con IETU y conforme pasa el tiempo pagan en menos el IETU y más el ISR, lo que conlleva a percibir al IETU como un impuesto mínimo y de control.

**Grafica No.49 ¿Cuál tipo de impuesto ha contribuido más? ¿ISR o IETU?**



Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

**Grafica No.50 ¿Cuál tipo de impuesto ha contribuido más? ¿ISR o IETU?**



Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

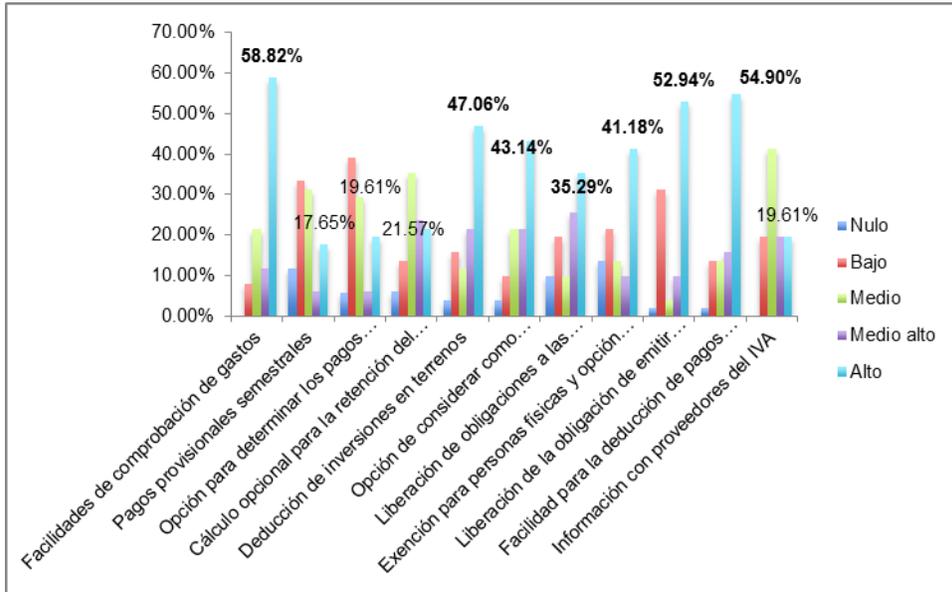
Resolución de Facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2013, publicadas en el DOF. El 30/11/12. Gallegos, (2013:3-10), escribe algunos aspectos relevantes de la resolución de facilidades administrativas 2013 y principales cambios respecto de la de 2012, donde afirma que desde octubre de 1989 entró en vigor el denominado Régimen Simplificado; en 2002, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) se llevaron a cabo importantes cambios en tal régimen, actualmente este es aplicable a contribuyentes del sector primario: agricultura, ganadería, pesca y silvicultura; así como para quienes se dedican al transporte terrestre de personas y bienes. En sus inicios también era aplicable a pequeños negocios.

Las facilidades administrativas a las que pueden acceder los empresarios agrícolas de manera general son las siguientes: Facilidades de comprobación de gastos, pagos provisionales semestrales, opción para determinar los pagos provisionales del ISR, cálculo opcional para la retención del ISR a trabajadores eventuales del campo, deducción de inversiones en terrenos, opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores, liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR, exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales, liberación de la obligación de emitir cheques nominativos, facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible e información con proveedores del IVA.

Se analiza en la gráfica 51 el tipo de facilidades administrativas que más aprovecha el sector agrícola en Culiacán, Sinaloa:

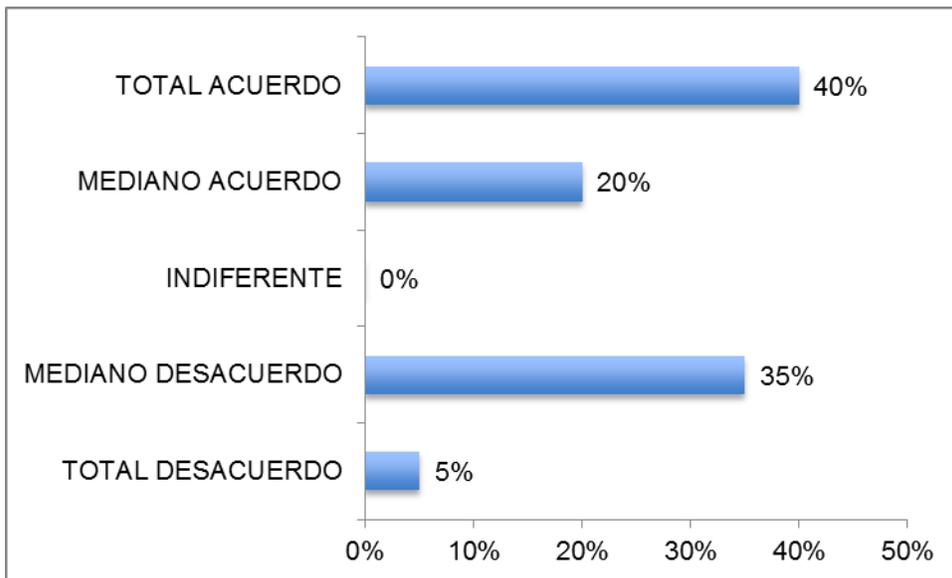
Facilidades de comprobación de gastos	58.82%
Deducción de inversiones en terrenos	47.06%
Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	43.14%
Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	35.29%
Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	41.18%
Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	52.94%
Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	54.90%

**Grafica No.51 Facilidades administrativas emitidas por la SHCP que aplica en sus negocios**



Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

**Grafica No.52 Efectos financieros negativos en su empresa desde la entrada en vigor del IETU el 01-01-2008**



Fuente: Elaboración Propia a través de DYANE

La opinión de los empresarios agrícolas sobre los efectos financieros negativos desde la entrada en vigor del IETU el 01 de enero de 2008, se observa en la gráfica 52, que el 40% está de acuerdo con esta afirmación, y el 20% medianamente de acuerdo, es decir el 60% de manera general perciben la implementación del IETU como negativo. El 40% restante no están de acuerdo con la negatividad de este nuevo tributo.

#### **4.2. Resultado de la prueba de hipótesis**

Se realizó un análisis de Test Ji Cuadrada de Pearson, se compara el grado de significación (p) entre los valores 0.05 y 0.01 para mayor exigencia. La hipótesis nula se rechaza cuando la correlación entre dos variables es cero, (Ver anexo 3).

Para conocer el impacto económico y financiero se analiza la correlación entre variables dependientes e independientes.

Según el anexo 3, las variables dependientes e independientes que resultaron de mayor importancia son las siguientes:

1. La variable dependiente sobre la implementación del IETU en la generación de nuevas inversiones está relacionada con una (p)=0.0303 con los ingresos anuales.
2. Existe relación significativa entre las inversiones de activo fijo como dependiente de las facilidades de comprobación de gastos con una (p)=0.0513; con la opción de facilidades para personas morales con (p)= 0.0517; con la información con proveedores del IVA le corresponde una (p)= 0.0312; planeación estratégica integral, (p)= 0.0430 y planeación de efectivo, (p)= 0.0312.
3. La variable dependiente del crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU con la variable independiente de planeación de efectivo con (p)= 0.0317.
4. La opinión sobre los efectos financieros negativos en la empresa desde la entrada en vigor del IETU se relaciona con la generación de nuevo empleo con una (p) = 0.0408.

Con este análisis de tabulación cruzada se observa que se acepta la H1, es decir, los motivos con el que fue creado el IETU, se alejan de la realidad y las necesidades de impulso económico del sector agrícola, dado que se orientan a favorecer a las grandes empresas extranjeras, lo que sitúan a los agricultores en condiciones de poca incentivación.

También se comprueban las hipótesis específicas, donde con la primera se afirma que los contribuyentes con actividades agrícolas del Valle de Culiacán perciben que el aumento de impuestos a través del IETU ha provocado una baja reactivación económica y financiera del sector; la H2 donde la evolución del IETU ha contribuido de manera importante al crecimiento económico de México, lo que refleja el aumento de la recaudación al sector agrícola en este impuesto, toda vez que, el análisis de las correlaciones mediante el Test de Ji Cuadrada de Pearson se advierte que en el sector agrícola se han realizado nuevas inversiones, generado empleos, aumento de ingresos anuales y éstos están correlacionados con la implementación del IETU, la aplicación de facilidades administrativas como la comprobación de gastos, la opción de facilidades para personas morales, con la información con proveedores del IVA, créditos fiscales y las planeaciones estratégicas y de efectivo. Sin embargo, se comprueba también que la economía y la situación financiera del sector agrícola se han desacelerado como producto de la aplicación del IETU, lo que ha incidido en la involución de la producción y competitividad del sector agrícola del Valle de Culiacán.

## **CAPITULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.**

### **5.1. Conclusiones**

La evaluación del IETU a tres años de su implementación fue un trabajo publicado por la SHCP en 2011. Con el estudio realizado demostraron que el IETU ha cumplido con sus objetivos. Ha sido declarado constitucional, es decir, según Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, del H. Congreso de la Unión con proyecto de Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, publicado en la Gaceta Parlamentaria número 2340-III del 13 de septiembre de 2007, páginas 84, 87 y 89, estableció los siguientes objetivos: —Se pretenden fortalecer el actual sistema

tributario, mediante la nulificación de las distorsiones legales que actualmente se dan en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, el impuesto empresarial a tasa única se da como una solución para eliminar los regímenes preferenciales, así como para buscar desalentar las planeaciones fiscales que busquen eludir el pago del dicho tributo.

Así, mediante el impuesto empresarial a tasa única, se ampliará la base tributaria, con lo cual se logrará una mejor redistribución de la riqueza y del ingreso, lo cual se logra con una recaudación equilibrada y justa, pilar fundamental de esta contribución, pues al no contemplar regímenes especiales o diferenciados, deducciones o beneficios extraordinarios se mejora la recaudación.

Uno de los objetivos principales que se busca lograr con el establecimiento del impuesto empresarial a tasa única es comenzar a sustituir la recaudación por concepto de ingresos petroleros, cuyo futuro tiende a la baja por la inestabilidad del precio internacional, así como por el agotamiento de los yacimientos petrolíferos.

El IETU ha funcionado como un impuesto mínimo de control del sistema renta (que también incluye el Impuesto Sobre la Renta, ISR, y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo, IDE).

Se ha logrado incrementar la recaudación de ingresos tributarios en el país para el Gobierno Federal, las entidades federativas y los municipios. Ha ampliado el número de contribuyentes y la base tributaria. Ha contribuido a eliminar los espacios de evasión en el Impuesto Sobre la Renta (ISR) y reducir las planeaciones fiscales agresivas.

Algo importante para el análisis del impacto del IETU en los distintos sectores económicos del país es que este impuesto ha logrado poner un piso a la recaudación, particularmente la proveniente de sectores que tradicionalmente contribuían poco a la recaudación con relación a su capacidad de pago, como es el caso de los que se benefician de regímenes especiales y los sectores donde prevalecía más la evasión o la elusión. Lo anterior sin que sean los mismos contribuyentes que regularmente pagaban, de manera que se ha incrementado la proporción de contribuyentes que participan de la recaudación.

Según la evaluación del IETU realizada por la SHCP (2011) la política de ingresos en México se ha orientado con base en los siguientes objetivos:

- 1) Un sistema tributario proporcional, equitativo, eficiente y simple, que promueva la inversión y el crecimiento.
- 2) Para el logro de estas metas, se ha buscado ampliar la base de contribuyentes para que un mayor número de mexicanos contribuya al financiamiento de las necesidades del país.
- 3) Se realizó una simplificación del pago de impuestos para reducir los costos administrativos del sistema fiscal y promover el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.
- 4) Se promueve la competitividad para incentivar la inversión, el empleo y el crecimiento.
- 5) También, se flexibilizó el sistema impositivo para que pueda responder rápida y adecuadamente a cambios en las condiciones económicas.

El IETU, ISR e IDE forman parte del sistema de renta, que grava empresas y a personas físicas con actividad empresarial, profesional y de arrendamiento. El sistema renta, a su vez, es parte fundamental del sistema tributario del país. Para entender su diseño, evolución y comportamiento es necesario ubicarlo en el contexto particular del sistema tributario mexicano, de la política de ingresos vigente y de la evolución de la recaudación en México.

Con base en los motivos presentados en la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013 al Honorable Congreso de la Unión facultada por el Ejecutivo Federal el artículo 71, fracción I, y en cumplimiento del artículo 74, fracción IV, ambos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como de los artículos 7o. de la Ley de Planeación y 40 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria; se presentan los ingresos presupuestarios del sector público, 2008-2012 y pronosticados al 2014-2018. (Ver tabla 22).

Los ingresos tributarios del sector público como porcentaje del PIB disminuyeron de 2008 a 2012 en un 9.9 a 9.7 por ciento del PIB. Se pronosticó de 2014 a 2018 de 9.7 a 10.2 por ciento del PIB. (Ver tabla 23).

**Tabla No.22 Ingresos presupuestarios del sector público, 2008-2012  
(Por ciento del PIB)**

Concepto	Año				
	2008	2009	2010	2011	2012/P
Total 1/	23.5	23.6	22.6	22.7	21.8
Petrolero	8.7	7.3	7.4	7.7	7.5
Gobierno Federal	5.7	4.1	4.5	4.9	4.6
PEMEX	3.0	3.2	2.9	2.7	2.9
No petrolero	14.8	16.3	15.2	15.1	14.2
Gobierno Federal	11.1	12.6	11.4	11.2	10.6
Tributarios	9.9	9.4	10.1	10.0	9.7
No Tributarios	1.2	3.2	1.4	1.2	0.9
Organismos y empresas	3.7	3.6	3.8	3.9	3.6

1/ No incluye ingresos derivados de financiamientos.

p/ Pronóstico de cierre. Las sumas parciales pueden no coincidir debido al redondeo.

Fuente: Elaborada Propia con base en la ley de Ingresos de la Federación 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012

**Tabla No.23 Ingresos presupuestarios del sector público, 2014-2018  
(Por ciento del PIB)**

Concepto	Año				
	2014	2015	2016	2017	2018
Total 1/	21.4	21.5	21.4	21.5	21.5
Petrolero	7.3	7.2	7.1	7.0	6.9
Gobierno Federal	4.5	4.4	4.3	4.3	4.3
PEMEX	2.9	2.9	2.8	2.7	2.6
No petrolero	14.0	14.2	14.3	14.5	14.6
Gobierno Federal	10.3	10.5	10.6	10.7	10.8
Tributarios	9.7	9.8	9.9	10.1	10.2
No Tributarios	0.6	0.6	0.6	0.6	0.6
Organismos y empresas	3.7	3.7	3.7	3.7	3.7

1/ No incluye ingresos derivados de financiamientos.

Las sumas parciales pueden no coincidir debido al redondeo.

Fuente: Elaborada Propia con base en la ley de Ingresos de la Federación 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012

Según el artículo 1 de la LIF, se percibirán ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que se presentan en la tabla 9 de 2010 a 2013, se observa que el IETU disminuye de 4.1% respecto al total de impuestos en 2010, comparado con el 2.8% respecto al

2013. Sin embargo, el ISR aumentó de 48.9% a 51.0%. (Ver tabla 24) lo que se percibe a que el IETU ha sido implementado como una medida de control para evitar las planeaciones fiscales

**Tabla No.24 Ingresos del Gobierno Federal en México. 2010-2013**

CONCEPTO	MDP 2010	%	MDP 2011	%	MDP 2012	%	MDP 2013	%
<b>A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL</b>	<b>\$1,994,495.80</b>	<b>62.8%</b>	<b>\$2,179,289.60</b>	<b>63.4%</b>	<b>\$2,313,614.20</b>	<b>62.4%</b>	<b>\$2,498,646.50</b>	<b>63.2%</b>
<b>I. Impuestos</b>	<b>\$1,310,661.50</b>	<b>65.7%</b>	<b>\$1,464,299.50</b>	<b>67.2%</b>	<b>\$1,466,179.60</b>	<b>63.4%</b>	<b>\$1,605,162.50</b>	<b>64.2%</b>
1 Impuestos sobre la renta	\$640,875.10	48.9%	\$688,965.20	47.1%	\$747,986.10	51.0%	\$818,095.40	51.0%
2 Impuesto empresarial a tasa única	\$53,195.10	4.1%	\$60,605.30	4.1%	\$50,737.50	3.5%	\$44,638.40	2.8%
3 Impuesto al valor agregado	\$485,554.90	37.0%	\$555,677.10	37.9%	\$556,234.10	37.9%	\$622,626.00	38.8%
4 Impuesto especial sobre producción y servicios	\$50,057.60	3.8%	\$69,920.80	4.8%	\$46,022.20	3.1%	\$52,982.30	3.3%
5 Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos	\$21,067.90	1.6%	\$17,182.80	1.2%		0.0%		0.0%
6 Impuesto sobre automóviles nuevos	\$4,027.10	0.3%	\$4,787.00	0.3%	\$5,088.00	0.3%	\$6,085.00	0.4%
7 Impuesto sobre servicios expresamente declarados en interés público	\$0.00	0.0%	\$0.00	0.0%	\$0.00	0.0%	\$0.00	0.0%
8 Impuesto a los rendimientos petroleros	\$2,424.50	0.2%	\$1,501.30	0.1%	\$1,517.70	0.1%	\$1,500.90	0.1%
9 Impuestos al comercio exterior	\$27,911.90	2.1%	\$22,810.60	1.6%	\$27,259.30	1.9%	\$28,082.20	1.7%
10 Impuesto a los depósitos en efectivo	\$13,079.70	1.0%	\$19,304.10	1.3%	\$3,881.90	0.3%	\$3,890.40	0.2%
11 Accesorios	\$12,467.70	1.0%	\$23,545.30	1.6%	\$27,452.80	1.9%	\$27,261.90	1.7%
<b>II. Contribuciones de mejoras:</b>	<b>\$19.90</b>	<b>0.0%</b>	<b>\$21.50</b>	<b>0.0%</b>	<b>\$23.00</b>	<b>0.0%</b>	<b>\$26.80</b>	<b>0.0%</b>
<b>III. Derechos</b>	<b>\$577,247.80</b>	<b>28.9%</b>	<b>\$641,641.40</b>	<b>29.4%</b>	<b>\$789,105.90</b>	<b>34.1%</b>	<b>\$809,588.50</b>	<b>32.4%</b>
<b>Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago</b>	<b>\$55.00</b>	<b>0.0%</b>	<b>\$59.40</b>	<b>0.0%</b>	<b>\$1,120.30</b>	<b>0.0%</b>	<b>\$45.00</b>	<b>0.0%</b>
<b>V. Productos</b>	<b>\$5,982.20</b>	<b>0.3%</b>	<b>\$5,508.20</b>	<b>0.3%</b>	<b>\$3,850.30</b>	<b>0.2%</b>	<b>\$5,458.40</b>	<b>0.2%</b>
<b>VI. Aprovechamientos</b>	<b>\$100,529.40</b>	<b>5.0%</b>	<b>\$67,759.60</b>	<b>3.1%</b>	<b>\$53,335.10</b>	<b>2.3%</b>	<b>\$78,365.30</b>	<b>3.1%</b>
<b>B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS</b>	<b>\$802,466.30</b>	<b>25.3%</b>	<b>\$876,051.90</b>	<b>25.5%</b>	<b>\$996,435.10</b>	<b>26.9%</b>	<b>\$1,102,425.50</b>	<b>27.9%</b>
<b>I. Ingresos de organismos y empresas</b>	<b>\$647,075.90</b>	<b>80.6%</b>	<b>\$706,628.90</b>	<b>80.7%</b>	<b>\$805,024.20</b>	<b>80.8%</b>	<b>\$890,205.80</b>	<b>80.7%</b>
<b>II. Aportaciones de seguridad social</b>	<b>\$155,390.40</b>	<b>19.4%</b>	<b>\$169,423.00</b>	<b>19.3%</b>	<b>\$191,410.90</b>	<b>19.2%</b>	<b>\$212,219.70</b>	<b>19.3%</b>
<b>C. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS</b>	<b>\$379,369.90</b>	<b>11.9%</b>	<b>\$383,554.00</b>	<b>11.2%</b>	<b>\$396,872.90</b>	<b>10.7%</b>	<b>\$355,289.60</b>	<b>9.0%</b>
<b>TOTAL</b>	<b>\$3,176,332.00</b>	<b>100.0%</b>	<b>\$3,438,895.50</b>	<b>100.0%</b>	<b>\$3,706,922.20</b>	<b>100.0%</b>	<b>\$3,956,361.60</b>	<b>100.0%</b>

Fuentes: LIF 2010, LIF 2011, LIF 2012, LIF 2013.

El presente estudio versa sobre los efectos económicos y financieros del Impuesto Empresarial a Tasa Única para el sector agrícola del Valle de Culiacán. Periodo 2008-2011. Dado que se mencionaron los motivos por los cuales fue implementado el IETU desde enero de 2008, siendo éstos de manera general aumentar las contribuciones fiscales, evitar las evasiones y elusiones fiscales, generar empleos, inversiones y por ende reactivar la economía, se menciona a continuación los resultados de la investigación de campo realizada con empresarios agrícolas del Valle de Culiacán:

1. Tributan en Régimen Simplificado el 96.08% de los entrevistados.
2. El 68.63% están obligados a dictaminar su información financiera.
3. El 37.25% de las empresas agrícolas visitadas tienen entre 11 a 15 años de antigüedad en el mercado y el 27.45% entre 5 y 7 años.

4. La generación de inversiones ha sido un efecto financiero por la implementación del IETU, el 50.98% de los empresarios de los entrevistados lo opinan. Esto coincide con la importancia de este rubro en las deducciones de inversiones en activo fijo y las acreditaciones de inversiones. También han aprovechado las facilidades administrativas del regimen simplificado. Las deducciones de adquisición de bienes y de inversiones en activo fijo son importantes porque impactan en la economía de la entidad.
5. Los agrícolas consideran que el IETU les ha generado nuevos costos administrativos en un 58.82% al aumentar el pago por asesorías en despachos contables.
6. El 41.18% tienen la percepción que con la implementación del IETU pagan más impuestos.
7. El 43.14% han generado empleos eventuales y el 19.61% empleos permanentes, visualizando estos resultados como un efecto económico por el IETU. De igual forma, los Acreditamientos por sueldos y salarios, de aportaciones de seguridad social, de inversiones, también impactan en la economía, generando empleos e invirtiendo más para reactivarla.
8. La base del IETU es el flujo de efectivo por lo que el 39.22% opinan que se han mejorado sus controles de flujos de efectivo.
9. Solo el 29.41% están de acuerdo en que se hayan endeudado menos para adquirir sus inversiones por el IETU, por lo que este efecto financiero previsto no impactó en el sector agrícola.
10. Uno de los objetivos del IETU es evitar la planeación fiscal, sin embargo, en el sector agrícola ésta sigue siendo la más importante, debido a que, es un sector con régimen especial, con incentivos fiscales para su crecimiento. La planeación de efectivo es la última de importancia que generan en las empresas agrícolas.

11. La contribución del IETU fue la que más se realizó en el sector agrícola de 2008 a 2011, pero la tendencia va hacia la baja, cada vez se contribuye IETU en menor proporción. Es preciso destacar que la mayoría de los empresarios entrevistados no contribuyeron ni con ISR ni con IETU, resultado de sus planeaciones fiscales.
12. El Sector Agrícola en la entidad ha aumentado sus inversiones y generado nuevos empleos, sin embargo, los empresarios tienen la percepción que el efecto del IETU es negativo aunque los resultados muestren que no se han visto afectados por éste.

Se comprueba que la percepción del empresariado agrícola de Culiacán percibe que el IETU afecta negativamente en sus empresas.

Sin embargo, por otra parte, la tabulación cruzada de variables dependientes e independientes con la prueba Ji Cuadrada de Pearson indica que quienes opinaron sobre los efectos negativos del IETU han generado empleos, realizado planeación de efectivo, deducción de inversiones y aplicado la facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible. De ahí, que se pueda entender que la percepción del empresariado respecto a la negatividad del IETU no coincide con las variables independientes positivas de reactivación económica y financiera en el sector.

## **5.2. Recomendaciones para futuras investigaciones**

El IETU es aplicado como un tributo mínimo de control, resultando conveniente aplicar el instrumento de investigación producto de esta tesis a otros sectores económicos para realizar un comparativo y medir el impacto económico y financiero, así como contrastarlo con variables macroeconómicas como el crecimiento de la economía medida con el Producto Interno Bruto, con el aumento de las inversiones mediante la Formación Bruta de Capital Fijo y la generación de empleos mediante el análisis de las tasas de desempleo abierto que publica el INEGI.

Realizar un análisis causal de la contribución del IETU por tipo de contribuyentes, es decir, por personas físicas asalariadas, personas físicas con actividad empresarial, REPECOS y personas morales y cómo han impactado las contribuciones de éstos en las contribuciones totales de la SHCP.

Por último realizar un comparativo por tipos de actividad económica y tamaños de empresas para identificar quiénes son los que mayormente contribuyen al fisco en relación al ISR, IETU e IDE y contrastar la hipótesis de progresividad de los impuestos directos sobre la renta.

## **BIBLIOGRAFÍA.**

- Aaberge, R., U. Colombino, et al. (2000). Labor supply responses and welfare effects from replacing current tax rules by a flat tax: empirical evidence from Italy, Norway and Sweden. *Journal of Population Economics*. 13(4): 595-621.
- Aguilar, Villanueva, Luis F. (1992), *La Hechura de las Políticas*, Editoria Porrúa, México.
- Aisen, A., & Moreno, D. (2011). POLITICA FISCAL EN EE.UU. Y EUROPA: EFECTOS MACROECONOMICOS DE MEDIANO PLAZO. 26(2), 61-79.
- Ayala Espino, J. (2005). *Economía del Sector Público Mexicano*, UNAM, Editorial Esfinge, S de RL de CV, México.
- Bacon, F. (1973), *The advancement of learning*, editorial G.W.Kitchin, Londres.
- Basurto Hernández S. y Escalante Semerena R.(2012), *Impacto de la crisis en el sector agropecuario en México*, *Economía UNAM*, vol. 9 núm. 25 pp. 51-73.
- Bentham, Jeremy (1789), *An Introduction to the Principles of Morals and Legislation*, Batoche Books: Kitchener, Canada.
- Boguslavskiy, V. N. (2007). A comparison of the Russian 13% flat rate PIT evasion stratified contributions and the US tax schedule. *European Journal of Law and Economics*. 24(1): 71-88.
- Brewer y Deleon (1983), *The Foundations of Policy Analysis*, Dorsey Press, Honewood, Illinois.
- Camacho, R. (2007). *Análisis integral del IETU y del IDE 2008 (Primera ed.)*. México, D.F., México: Tegra.
- Carranco Gallardo, Z., & Venegas-Martinez, F. (2009). Políticas fiscal y monetaria optimas en una economía pequena y abierta. (With English summary.). *Problemas Del Desarrollo*, 40(156), 29-46.
- Cassou, S. P. y K. J. Lansing (2004). Growth effects of shifting from a graduated-rate tax system to a flat tax. *Economic Inquiry*. 42(2): 194-213.
- Cedillo, E. (2008). LA POLÍTICA FISCAL DESDE UNA PERSPECTIVA DE CRECIMIENTO ENDÓGENO, EQUILIBRIO PRESUPUESTAL.
- Cerda, R. A., Gonzalez, H., & Lagos, L. (2005). Efectos Dinamicos de la Política Fiscal. (With English summary.). *Cuadernos De Economía (Pontifical Catholic University Of Chile)*, 42(125), 63-77.

- Ceron-Cruz, J. (2011). Una reflexion sobre el impacto de la globalizacion en la eficacia estabilizadora de la politica fiscal. (A Reflection on the Impact of Globalization on the Efficiency of Stabilizing Fiscal Policy. With English summary.). *Globalizacion, Competitividad Y Gobernabilidad/Globalization, Competitiveness And Governability*, 5(3), 116-133.
- Cruz, M., & Lapa, J. (2012). *CRISIS Y RECUPERACIÓN ECONÓMICA: EL PAPEL DE LA POLÍTICA FISCAL*. (Spanish). *Problemas Del Desarrollo. Revista Latinoamericana De Economía*, 43(168), 95-116.
- Davies, J. B. y M. Hoy (2002). Flat rate taxes and inequality measurement. *Journal of Public Economics*. 84(1): 33-46.
- Dewey, J. (1927), *The public and its problems*, Holt, Nueva York.
- Dye, T.R. (1976) *What Governments Do, Why they do it, What difference it Makes*, University of Alabama Press, Tuscaloosa, Ala.
- Duncan, D. and K. S. Peter (2010). Does labour supply respond to a flat tax? *Economics of Transition*. 18(2): 365-404.
- Ejea, Mendoza Guillermo (2006), *Teoría y ciclo de las políticas públicas*, (documento en línea), consultado en línea el día 05 de febrero de 2012 en, <http://www.azc.uam.mx/socialesyhumanidades/03/reportes/eco/lec/vlec021.pdf>.
- Fuest, C., A. Peichl, et al. (2008). Is a flat tax reform feasible in a grown-up democracy of Western Europe. A simulation study for Germany. *International Tax and Public Finance*. 15(5): 620-636.
- Gale and Orszag. In terms of interest rates, according to Gale and Orszag. (Economic effects of sustained budget deficits. *National Tax Journal*, 56: 463–85. [Web of Science ®] View all references)
- Gallegos, Barraza, José Luis (2013). *Facilidades administrativas para 2013. Algunos aspectos relevantes de la resolución de facilidades administrativas 2013 y principales cambios respecto de la de 2012*. IMCP. México.
- García, M. C. (2002). *El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una reforma fiscal* (Primera ed.). México: Universidad Nacional Autónoma de México.
- Goode, Richard (1967), *Efficacy of Fiscal Policies in developing states on fiscal and monetary problems in developing state*, F.A Praeger Inc, New York.
- Gómez, E., & Ocampo, C. (2007). *Estudio práctico de la LIETU y de la LIDE* (Primera ed.). México, D.F.: Dofiscal.

- Grüner, H. P. y B. Heer (2000). Optimal flat-rate taxes on capital a reexamination of Lucas' supply side model. *Oxford Economic Papers*. 52(2): 289-305.
- Hall, R. E., & Rabushka. (1995). *The Flat Tax* (Second ed.). California, U.S.A: Hoover Institution Press.
- H. Congreso de la Unión (2013), Aspectos Relevantes del Paquete Económico 2014, Centro de Estudios de Finanzas Públicas, México.
- Heidenheimer, A. (1986), Politics, policy and polizey as concepts in English and continental languages: an attempt to explain divergences, *Review of Politics*, vol. 48, N.1, pp 3-30.
- Hernández Sampieri, Roberto, Carlos Fernández Collado y Pilar Baptista L. (2008). *Metodología de la investigación*. México: McGraw-Hill.
- Hernández, S.R. (2008). *EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA*. Serie Reforma Fiscal. Editorial: INDETEC. México.
- Hernández, S.R., Fernández, C.C. y Baptista, L.P. (2008). *Metodología de la Investigación*. México: Mc Graw Hill
- Incháustegui, Teresa y Ugalde, Yamileth (2006), La transversalidad en el aparato público mexicano: reflexiones desde la experiencia. En Barquet, Mercedes (comp.), *Avances de la perspectiva de género en las acciones legislativas*, Comisión de Equidad y Género, LIX Legislatura, Cámara de Diputados, México.
- Ivanova, A., M. Keen, et al. (2005). The Russian 'flat tax' reform. *Economic Policy*. 20(43): 397-444.
- Ilzetzki. Boston College. December 13, 2010. Ethan Ilzetzki. London School of Economics. July 28, 2009. *Evaluating Exchange Rate Targeting in a Monetary Policy Rule*. Helen Popper. Santa Clara University.
- James, William (1975), *Pragmatismo*, Aguilar, Buenos Aires, Argentina.
- Keen, M., Y. Kim, et al. (2008). The "flat tax(es)": Principles and experience. *International Tax and Public Finance*. 15(6): 712-751.
- Keynes, J.M (1936), *The general theory of employment, interest and money*, editorial Macmillan, Londres.
- Lasswell, H. (1971), *A Pre View of Policy Sciences*, American Elsevier, N. York EEUU.
- Lasswell, H.D (1930), *Psychopathology and politics*, University of Chicago Press, Chicago III.

- Lindblom, Charles E. (1991), El proceso de elaboración de políticas públicas, Editorial Miguel Ángel Porrúa, S.A. de C.V. México.
- Lowi (1964), American Business and Public Policy Case Studies and Political Theory, en World Politics, XVI, pp. 677-715.
- Méndez Morales J.S. (2003), Problemas económicos de México, Edit. Mac Graw Hill, 5ta. ed, Universidad de Texas, México.
- Mill, James, IMPERIALISM INTERNATIONAL economic relations MILL, James, 1773-1836 HISTORY of the British India, The (Book) CAPITALISM -- International cooperation COLONIES.
- Musgrave, Richard y Musgrave Peggy (1992). Hacienda pública: teórica y aplicada, McGraw-Hill, Madrid, España.
- Nagel, S.S. (1990), Conflicting evaluations of policy studies, en Lynn y Wildavsky (eds.), USA.
- Olguín, I. (2011). DF la entidad con el mayor número de contribuyentes. Periódico El Universal de México. Recuperado de <http://redpolitica.mx/grandes-temas/df-la-entidad-con-el-mayor-numero-de-contribuyentes>.
- Organización de las naciones unidas para la agricultura y la alimentación, FAO (2011), El estado Mundial de la Agricultura y la Alimentación, Roma.
- Panadés, J. (2012). TASA IMPOSITIVA ÚNICA Y CUMPLIMIENTO FISCAL. (Spanish). Trimestre Económico, 79(2), 311-332.
- Pazos, Morán María y Rodríguez, Maribel (2010), Fiscalidad y equidad de género, Centro de Estudios para América Latina y la Cooperación Internacional, documento de trabajo, No.43, España.
- Parsons, Wayne, (2007), Políticas Públicas: Una introducción a la teoría y la práctica del análisis de políticas públicas, Miño y Davila editores y FLACSO, México.
- Podestá Arzubiaga, Juan (2011), Problematización de las políticas públicas desde la óptica regional, Última Década, octubre, Número 15, Centro de Investigación y Difusión Poblacional de Achupallas, Viña del Mar, Chile, pp. 163-175.
- Ramirez Cedillo, E. (2006). Por una política fiscal contracíclica. (With English summary.). Problemas Del Desarrollo, 37(147), 81-107.
- Skipper, D. W. and H. A. Burton (2008). Ramifications of a flat tax - Shifting the burden to the middle class. International Advances in Economic Research. 14(4): 460-471.
- Stiglitz, Joseph E. (2000), La economía del sector público; Antoni Bosch, editor S.A., España.

Torgerson, Douglas (2003), Entre el conocimiento y la política: tres caras del análisis de políticas. En Aguilar Villanueva, L. (comp.), El estudio de las políticas públicas, Editorial Porrún, México, pag.197.

Vargas, T. C. (2010). ¿Es redistributivo el sistema fiscal en México? La experiencia de 1984-2002. Estudios Sociales, 18(35), 55-95.

Wildavsky, A. (1979), Speaking the Truth to Power: The Art and Craft of Policy Analysis, Little, Brown, Boston, Mass.; publicado en UK como The Art and Craft of Policy Analysis, Macmillan, Londres.

## ANEXOS

### Anexo 1. Fases y características del proceso de la política pública

FASE	CARACTERÍSTICAS Y USO
INICIACIÓN	<ul style="list-style-type: none"><li>• Planteamiento creativo del problemas</li><li>• Definición de los objetivos</li><li>• Diseño innovador de opciones</li><li>• Explicación preliminar y aproximada de los conceptos, aspiraciones y posibilidades</li></ul>
ESTIMACIÓN	<ul style="list-style-type: none"><li>• Investigación cabal de conceptos</li><li>• Examen científico de los impactos correspondientes a cada opción de intervención o al no hacer nada</li><li>• Examen normativo de las consecuencias probables</li><li>• Bosquejo del programa</li><li>• Establecimiento de los criterios e indicadores de rendimiento</li></ul>
SELECCIÓN	<ul style="list-style-type: none"><li>• Debate de las opciones posibles</li><li>• Compromisos, negociaciones y ajustes</li><li>• Reducción de la incertidumbre de las opciones</li><li>• Integración de los elementos ideológicos y no racionales en la decisión</li><li>• Decisión entre las opciones</li><li>• Asignación de la responsabilidad ejecutiva</li></ul>
IMPLEMENTACIÓN	<ul style="list-style-type: none"><li>• Desarrollo de normas, procedimientos y lineamientos para la puesta en práctica de las decisiones</li><li>• Modificación de la decisión conforme a las restricciones operativas, incluyendo incentivos y recursos</li><li>• Traducción e la decisión en términos operativos</li><li>• Establecimiento de los objetivos y estándares del programa, incluyendo el calendario de operaciones</li></ul>
EVALUACIÓN	<ul style="list-style-type: none"><li>• Comparación entre los niveles esperados de rendimiento y los ocurridos, conforme a los criterios establecidos</li><li>• Fijación de responsabilidades para los incumplimientos notorios</li></ul>
TERMINACIÓN	<ul style="list-style-type: none"><li>• Determinación de los costos, consecuencias y beneficios por clausura o reducción de actividades.</li><li>• Mejoramiento si aún es necesario y requerido</li><li>• Especificación de los nuevos problemas en ocasión de la terminación</li></ul>

Fuente: Brewer y DeLeon (1983).

**Anexo 2. Instrumento de investigación: Cuestionario electrónico.**

**Cuestionario sobre los efectos económicos y financieros del Impuesto Empresarial a Tasa Única para el sector agrícola del Valle de Culiacán. Periodo: 2008-2011.**

Esta encuesta está dirigida a los encargados de llevar la contabilidad contable y fiscal en su negocio. Es de interés conocer su opinión en aspectos relativos a la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), con la finalidad de realizar la investigación doctoral titulada: "Estudio sobre los efectos económicos y financieros del Impuesto Empresarial a Tasa Única para el sector agrícola del Valle de Culiacán. Periodo: 2008-2011". El encargado de este trabajo se compromete a presentar los resultados de manera general con estricto apego a la confidencialidad del entrevistado; en ningún caso se darán a conocer los datos personales de quienes amablemente nos faciliten una entrevista.

<b>DATOS GENERALES</b>					
P. 1. Antigüedad de la empresa en el mercado					
P. 2. Régimen fiscal					
P. 3. Ingresos anuales					
P. 4. Valor de sus activos					
P. 5. Número de trabajadores promedio					
P. 6. Dictamen fiscal					

	Total desacuerdo	Mediano desacuerdo	Indiferente	Mediano acuerdo	Total acuerdo
7. ¿Considera que la implementación del IETU ha contribuido para generar nuevas inversiones?	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
8. ¿La determinación del IETU le ha generado nuevos costos administrativos?	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
9. ¿La Reforma fiscal de 2008 con la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única le ha generado mayor pago de impuestos?	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
10. Considera que la contribución del IETU hace más equitativo el pago de los impuestos comparado con el ISR?	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

P. 11. ¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?

1. Eventuales  
 2. Permanentes  
 3. No ha generado

Tipos de planeación que aplican y desarrollan en su empresa	Planeación estratégica integral	Planeación operativa	Planeación de efectivo	Planeación fiscal	Otra
12. Planeación estratégica integral	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
13. Planeación operativa	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
14. Planeación de efectivo	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
15. Planeación fiscal	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
16. Otra	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

Realizando un comparativo entre los años 2008 al 2011 ¿Cual tipo de impuesto ha contribuido más?

	Si	No
17. Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2
18. Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2
19. Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2
20. Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2
21. Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2
22. Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2
23. Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2
24. Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2

Deducciones autorizadas que ha aplicado para el cálculo de la base gravable del IETU en los periodos 2008 al 2011 (Capítulo II, Art. 5 LIETU)

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
25. Adquisición de bienes 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
26. Pago por servicios independientes 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
27. Pago por uso o goce temporal de bienes 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
28. Inversiones en activo fijo 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
29. Devoluciones, descuentos y bonificaciones 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
30. Otras deducciones autorizadas 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
31. Adquisición de bienes 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
32. Pago por servicios independientes 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
33. Pago por uso o goce temporal de bienes 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
34. Inversiones en activo fijo 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
35. Devoluciones, descuentos y bonificaciones 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
36. Otras deducciones autorizadas 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

2010

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
37. Adquisición de bienes 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
38. Pago por servicios independientes 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
39. Pago por uso o goce temporal de bienes 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
40. Inversiones en activo fijo 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
41. Devoluciones, descuentos y bonificaciones 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
42. Otras deducciones autorizadas 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

2011

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
43. Adquisición de bienes 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
44. Pago por servicios independientes	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
45. Pago por uso o goce temporal de bienes 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
46. Inversiones en activo fijo 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
47. Devoluciones, descuentos y bonificaciones 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
48. Otras deducciones autorizadas 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

Acreditamientos que ha aplicado para el cálculo del pago del IETU en los periodos 2008 al 2011 (capítulo III, Art. 8 al 11 de la IETU)

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
49. Crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU (Deducciones mayores a los ingresos) 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
50. Acreditamiento por sueldos y salarios 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
51. Acreditamiento por aportaciones de seguridad social 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
52. Acreditamiento de inversiones 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
53. Acreditamiento contra el ISR del ejercicio 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
54. Acreditamiento del ISR retenido a terceros 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
55. Acreditamiento de pagos provisionales 2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
56. Otros	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

2009

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
57. Crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU (Deducciones mayores a los ingresos) 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
58. Acreditamiento por sueldos y salarios 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
59. Acreditamiento por aportaciones de seguridad social 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
60. Acreditamiento de inversiones 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
61. Acreditamiento contra el ISR del ejercicio 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
62. Acreditamiento del ISR retenido a terceros 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
63. Acreditamiento de pagos provisionales 2009	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
64. Otros	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

2010

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
65. Crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU (Deducciones mayores a los ingresos) 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
66. Acreditamiento por sueldos y salarios 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
67. Acreditamiento por aportaciones de seguridad social 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
68. Acreditamiento de inversiones 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
69. Acreditamiento contra el ISR del ejercicio 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
70. Acreditamiento del ISR retenido a terceros 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
71. Acreditamiento de pagos provisionales 2010	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
72. Otros	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

2011

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
73. Crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU (Deducciones mayores a los ingresos) 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
74. Acreditamiento por sueldos y salarios 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
75. Acreditamiento por aportaciones de seguridad social 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
76. Acreditamiento de inversiones 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
77. Acreditamiento contra el ISR del ejercicio 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
78. Acreditamiento del ISR retenido a terceros 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
79. Acreditamiento de pagos provisionales 2011	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
80. Otros	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

	Total desacuerdo	Mediano desacuerdo	Indiferente	Mediano acuerdo	Total acuerdo
81. Percibe que con la metodología para el pago del IETU su empresa ha mejorado en sus controles de flujos de efectivo	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
82. Considera que a partir de la reforma fiscal del IETU éste ha provocado que su empresa adquiera menos créditos bancarios para la financiación de sus inversiones	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
83. Efectos financieros negativos en su empresa desde la entrada en vigor del IETU el 01-01-2008	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
84. Considera que el IETU es un impuesto complementario de ISR o impuesto mínimo	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
85. Piensa que debería existir solamente un impuesto sobre ingresos: ISR o IETU	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

Facilidades administrativas emitidas por la SHCP, que cree determinantes para el sector agrícola en Sinaloa para que se consolide y repunte hacia el crecimiento

	Nulo	bajo	Medio	Medio alto	Alto
86. Facilidades de comprobación de gastos	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
87. Pagos provisionales semestrales	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
88. Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
89. Cálculo opcional para la retención del ISR a trabajadores eventuales del campo	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
90. Deducción de inversiones en terrenos	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
91. Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
92. Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
93. Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
94. Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
95. Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
96. Información con proveedores del IVA	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
97. Otra que considere de suma importancia para el sector: Especificar	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

Gracias por dar respuesta a estas interrogantes. Los resultados se presentarán de manera general con base en herramientas estadísticas para su análisis y discusión. La información recabada será enviada de manera individual a los contribuyentes del sector agrícola que apoyaron para la elaboración de esta tesis.

ATENTAMENTE:

DR. RUBÉN MIRANDA LÓPEZ

Doctorante en Estudios Fiscales

### Anexo 3. Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
7.	¿Considera que la implementación del IETU ha contribuido para generar nuevas inversiones?	87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0001
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0032
		89.	Cálculo opcional para la retención del ISR a trabajadores eventuales del camp	p = 0.0136
		100.	Ingresos anuales (Millones)	p = 0.0303
8.	¿La determinación del IETU le ha generado nuevos costos administrativos?	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0166
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0446
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0002
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0008
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0071
		90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0171
		92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.027
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0000
9.	¿La Reforma fiscal de 2008 con la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única le ha generado mayor pago de impuestos?	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0063
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0089
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0506
10.	Considera que la contribución del IETU hace más equitativo el pago de los impuestos comparado con el ISR?	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0072
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0222
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0191
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0087
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0309
		95.	Facilidad para la deducción de	p = 0.0000

			pagos por consumos de combustible	
17.	Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2008	14.	Planeación de efectivo	p = 0.0340
		100.	Ingresos anuales (Millones)	p = 0.0096
18.	Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0278
		98.	Antigüedad de la empresa en el mercado	p = 0.0055
		100.	Ingresos anuales (Millones)	p = 0.0087

#### Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson

No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
20.	Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) 2009	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0278
21.	Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2010	14.	Planeación de efectivo	p = 0.0089
		90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0421
		100.	Ingresos anuales (Millones)	p = 0.0169
22.	Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2010	94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0250
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0279
23.	Impuesto Sobre la Renta (ISR) 2011	11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0135
24.	Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) 2011	14.	Planeación de efectivo	p = 0.0210
		92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.0362
25.	Adquisición de bienes 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0461
		91.	Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	p = 0.0271
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0409
26.	Pago por servicios independientes 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0007
		91.	Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	p = 0.0070
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0316
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0020
27.	Pago por uso o goce temporal de bienes 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0347
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0102
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0369
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0328
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0510

		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0438
28.	Inversiones en activo fijo 2008	11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0192
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0513
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0465
		92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.0011
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0517
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0204
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0312

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación P
29.	Devoluciones, descuentos y bonificaciones 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0009
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0181
30.	Otras deducciones autorizadas 2008	11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0277
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0434
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0315
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0454
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0004
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0017
31.	Adquisición de bienes 2009	95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0033
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0243
		91.	Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	p = 0.0028
95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0348		
32.	Pago por servicios	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0166

	independientes 2009	92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.0480
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0201
		100.	Ingresos anuales (Millones)	p = 0.0138
33.	Pago por uso o goce temporal de bienes 2009	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0308
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0155
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0422
34.	Inversiones en activo fijo 2009	12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0430
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0118
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0111
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0068
		91.	Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	p = 0.0129
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0122

<b>Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson</b>				
<b>No. Var</b>	<b>Variable dependiente (A explicar) o criterio</b>	<b>No. Var</b>	<b>Variable independiente (explicativa) o predictora</b>	<b>Grado de significación p</b>
35.	Devoluciones, descuentos y bonificaciones 2009	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0017
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0076
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0294
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0294
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0270
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0179
36.	Otras deducciones autorizadas 2009	11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0465
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0042
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0233
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0404
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0294
37.	Adquisición de bienes 2010	94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0079
		98.	Antigüedad de la empresa en el mercado	p = 0.0172
38.	Pago por servicios independientes 2010	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0003
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0020
		13.	Planeación operativa	p = 0.0041
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0209

15.	Planeación fiscal	p = 0.0118
86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0491
88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0452
90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0448
91.	Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	p = 0.0507
95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0418
99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0019
100.	Ingresos anuales	p = 0.0102

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
39.	Pago por uso o goce temporal de bienes 2010	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0062
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0005
		13.	Planeación operativa	p = 0.0084
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0084
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0244
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0406
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0104
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0031
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0325
		100.	Ingresos anuales	p = 0.0110
40.	Inversiones en activo fijo 2010	12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0096
		13.	Planeación operativa	p = 0.0143
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0069
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0274
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0018
		90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0129
93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0388		
41.	Devoluciones, descuentos y bonificaciones 201	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0018
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0224

		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0202
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0190
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0473
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0008
42.	Otras deducciones autorizadas 2010	87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0502
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0196
		89.	Cálculo opcional para la retención del ISR a trabajadores eventuales del campo	p = 0.0390
		90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0481
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0144
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0075
		101.	valor de sus activos	p = 0.0488

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
43.	Adquisición de bienes 2011	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0066
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0410
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0005
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0010
44.	Pago por servicios independientes 2011	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0007
		13.	Planeación operativa	p = 0.0322
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0070
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0008
		100.	Ingresos anuales	p = 0.0325
45.	Pago por uso o goce temporal de bienes 2011	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0029
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0074
		13.	Planeación operativa	p = 0.0247
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.003
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0130
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0458
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0354
46.	Inversiones en activo fijo 2011	12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0405
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0395

		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0228
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0050
		96.	Información con proveedores del IVA	
47.	Devoluciones, descuentos y bonificaciones 2011	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0018
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0479
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0391
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0008
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0223
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0007
		100.	Ingresos anuales	p = 0.0145
48.	Otras deducciones autorizadas 2011	14.	Planeación de efectivo	p = 0.0180
		86.	Facilidades de comprobación de gasto	p = 0.0272
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0022
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del IS	p = 0.0156
		92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.0334
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0161
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0211
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0068

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
49.	Crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU (Deducciones mayores a los ingresos) 2008	12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0081
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0051
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0052
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0019
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0000
		91.	Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	p = 0.0439

		92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.0148
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0059
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0001
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0000
50.	Acreditamiento por sueldos y salarios 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0004
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0093
		13.	Planeación operativa	p = 0.0015
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0004
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0042
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0408
51.	Acreditamiento por de aportaciones de seguridad social 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0002
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0332
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0172
		13.	Planeación operativa	p = 0.0004
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0000
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0022
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0089

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
52.	Acreditamientos de inversiones 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0000
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0057
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0190
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0159
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0020
		90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0506
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0141
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0505
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0031

		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0364
53.	Acreditamiento contra el ISR del ejercicio 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0127
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0456
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0121
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0041
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0261
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0119
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0009
54.	Acreditamiento del ISR retenido a terceros 2008	94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0094
55.	Acreditamiento de pagos provisionales 2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0046
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0322
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0298
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0085
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0169
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0340
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0029
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0178
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0313
		97.	Otra que considere de suma importancia para el sector: Especificar	p = 0.0006

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
57.	Crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU (Deducciones mayores a los ingresos) 2009	11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0194
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0000
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0417
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0083
		92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.0058

		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0001
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0040
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0047
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0291
58.	Acreditamiento por sueldos y salarios 2009	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0028
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0307
		13.	Planeación operativa	p = 0.0020
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0001
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0383
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0155
		100.	Ingresos anuales	p = 0.0273
59.	Acreditamiento por aportaciones de seguridad social 2009	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0008
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0274
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0347
		13.	Planeación operativa	p = 0.0203
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0019
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0399
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0427
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0179
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0017
		100.	Ingresos anuales	p = 0.0082

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
60.	Acreditamiento de inversiones 2009	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0009
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0166
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0008
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0135
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0427
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0188
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0451
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0085

		100.	Ingresos anuales	p = 0.0280
61.	Acreditamiento contra el ISR del ejercicio 2009	13.	Planeación operativa	p = 0.0477
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0129
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0473
		90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0169
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0376
62.	Acreditamiento del ISR retenido a terceros 2009	12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0432
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0233
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0029
63.	Acreditamiento de pagos provisionales 2009	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0171
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0080
65.	Crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU (Deducciones mayores a los ingresos) 2010	12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0635
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0023
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0076
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0001
		91.	Opción de considerar como comprobantes de ventas, las liquidaciones que emiten los distribuidores	p = 0.0424
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0243
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0277
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0000
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0313

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var .	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
66.	Acreditamiento por sueldos y salarios 2010	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0022
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0288
		13.	Planeación operativa	p = 0.0411
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0123
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0325
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0024
		100.	Ingresos anuales	p = 0.0381
		101.	valor de sus activos	p = 0.0437
67.	Acreditamiento por	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0020

aportaciones de seguridad social 2010				
68.	Acreditamiento de inversiones 2010	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0000
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0115
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0057
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0124
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0020
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0413
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0027
69.	Acreditamiento contra el ISR del ejercicio 2010	11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0280
		13.	Planeación operativa	p = 0.0266
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0432
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0006
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0219
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0076
70.	Acreditamiento del ISR retenido a terceros 2010	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0455
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0447
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0002
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0021

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var .	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación p
71.	Acreditamiento de pagos provisionales 2010	6. 14.	Dictamen fiscal Planeación de efectivo	p = 0.0059 p = 0.0299

		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0103
73.	Crédito fiscal respecto de pérdidas en IETU (Deducciones mayores a los ingresos) 2011	12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0007
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0317
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0243
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0024
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0017
		89.	Cálculo opcional para la retención del ISR a trabajadores eventuales del campo	p = 0.0341
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0000
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0119
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0008
74.	Acreditamiento por sueldos y salarios 2011	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0001
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0116
		13.	Planeación operativa	p = 0.0113
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0190
75.	Acreditamiento por aportaciones de seguridad social 2011	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0026
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0026
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0243
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0433
76.	Acreditamiento de inversiones 2011	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0001
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0153
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0058
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0070
		92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.0507
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0169

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var .	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación P
77.	Acreditamiento contra el ISR del ejercicio 2011	11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0455
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0340
78.	Acreditamiento del ISR retenido a terceros 2011	86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0178
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0024
		100.	Ingresos anuales	p = 0.0168
79.	Acreditamiento de pagos provisionales 2011	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0455
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0443
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0271
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0210
81.	Percibe que con la metodología para el pago del IETU su empresa ha mejorado en sus controles de flujos de efectivo	100.	Ingresos anuales	
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0238
		12.	Planeación estratégica integral	p = 0.0067
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0159
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0004
82.	Considera que a partir de la reforma fiscal del IETU éste ha provocado que su empresa adquiriera menos créditos bancarios para la financiación de sus inversiones	88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0055
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0050
		101.	Valor de sus activos	p = 0.0473
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0038
82.	Considera que a partir de la reforma fiscal del IETU éste ha provocado que su empresa adquiriera menos créditos bancarios para la financiación de sus inversiones	14.	Planeación de efectivo	p = 0.0042
		87.	Pagos provisionales semestrales	p = 0.0003
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.003
		92.	Liberación de obligaciones a las personas físicas exentas del pago del ISR	p = 0.0219
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0024
		96.	Información con proveedores del IVA	p = 0.0280

Tabulación cruzada, Test de Ji Cuadrada de Pearson				
No. Var	Variable dependiente (A explicar) o criterio	No. Var .	Variable independiente (explicativa) o predictora	Grado de significación P
83.	Efectos financieros en su empresa desde la entrada en vigor del IETU el 01-01-2008	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0306
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0408
		14.	Planeación de efectivo	p = 0.0067
		90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0197
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0250
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0476
84.	Considera que el IETU es un impuesto complementario de ISR o impuesto mínimo	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0196
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0327
		88.	Opción para determinar los pagos provisionales del ISR	p = 0.0005
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0024
		99.	Tamaño de la empresa	p = 0.0120
85.	Piensa que debería existir solamente un impuesto sobre ingresos: ISR o IET	6.	Dictamen fiscal	p = 0.0307
		11.	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	p = 0.0111
		86.	Facilidades de comprobación de gastos	p = 0.0000
		90.	Deducción de inversiones en terrenos	p = 0.0451
		93.	Exención para personas físicas y opción de facilidades para personas morales	p = 0.0021
		94.	Liberación de la obligación de emitir cheques nominativos	p = 0.0000
		95.	Facilidad para la deducción de pagos por consumos de combustible	p = 0.0017

#### Anexo 4. Índice de Graficas

<b>Núm. Gráfica</b>	<b>Título</b>	<b>Pág.</b>
1	Población Económicamente Activa en México al año 2000.	7
2	Evolución de las tasas anuales de crecimiento del PIB.	11
3	Ingresos Tributarios.	13
4	Población Ocupada Según su Sector de Actividad al Segundo Trimestre de 2013 (Millones de personas)	14
5	Trigo en Grano. Sinaloa. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007.	16
6	Maíz amarillo. Sinaloa. Ciclo Otoño-Invierno: 2006-2007.	17
7	Frijol. Sinaloa. Ciclo Otoño- Invierno: 2006-2007.	17
8	Sorgo en grano. Ciclo Otoño-Invierno: 2006-2007.	18
9	Tomate rojo. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007.	18
10	Maíz blanco. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007.	19
11	Sorgo forrajero. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007.	19
12	Cártamo. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007.	20
13	Otros cultivos. Ciclo Otoño-Invierno:2006-2007.	20
14	Algodón. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	21
15	Chile verde. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	21
16	Frijol. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	22
17	Maíz Blanco. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	22
18	Maíz Forrajero. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	23
19	Sorgo forrajero. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	23
20	Sorgo Grano. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	24
21	Trigo grano. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	24
22	Otros cultivos. Ciclo Primavera-Verano:2006-2007.	25
23	Alfalfa Verde. Ciclo: 2006-2007.	25
24	Caña de Azúcar. Ciclo: 2006-2007.	26
25	Coco. Ciclo: 2006-2007	26
26	Limón. Ciclo: 2006-2007.	27

27	Mango. Ciclo: 2006-2007.	27
28	Pasto Cultivado. Ciclo: 2006-2007.	28
29	Causas por las que no se sembró.	29
30	Sistema de irrigación.	29
31	Incremento del ISR durante la aplicación del IETU.	87
32	Incidencia en el PIB (%)	89
33	Régimen fiscal	159
34	Dictamen fiscal	160
35	Antigüedad de la empresa en el mercado)	162
36	Ingresos anuales (Millones)	163
37	Valor de sus activos (millones)	164
38	¿Considera que la implementación del IETU ha contribuido para generar nuevas inversiones?	165
39	¿La determinación del IETU le ha generado nuevos costos administrativos?	166
40	¿La Reforma fiscal de 2008 con la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única le ha generado mayor pago de impuestos?	167
41	¿Considera que la contribución del IETU hace más equitativo el pago de los impuestos comparado con el ISR?	169
42	¿En los últimos tres años su empresa ha generado un mayor número de empleos?	170
43	Percibe que con la metodología para el pago del IETU su empresa ha mejorado en sus controles de flujos de efectivo	171
44	Considera que a partir de la reforma fiscal del IETU éste ha provocado que su empresa adquiera menos créditos bancarios para la financiación de sus inversiones	172
45	Considera que el IETU es un impuesto complementario de ISR o impuesto mínimo	173
46	Deducciones autorizadas que ha aplicado para el cálculo de la base gravable del IETU en los periodos 2008-2011 (Capítulo II, Artículo 5 de la LIETU).	174
47	Acreditamientos que ha aplicado para el cálculo del pago del IETU en los periodos 2008 al 2011 (capítulo III, Art. 8 al 11 de la IETU)	176
48	Valores medios de planeación estratégica, operativa, de efectivo y fiscal.	177
49	Facilidades administrativas emitidas por la SHCP que aplica en sus negocios.	178
50	¿Cuál tipo de impuesto ha contribuido más? ¿ISR o IETU?	178
51	Facilidades administrativas emitidas por la SHCP que aplica en sus negocios.	180

52	Efectos financieros negativos en su empresa desde la entrada en vigor del IETU el 01-01-2008	180
----	--	-----

## Anexo 5. Índice de Tablas

Núm. Gráfica	Título	Pág.
1	Impuesto sobre la renta-empresarial. 2000:2006	10
2	Población Ocupada por Sector de Actividad Económica Durante el Segundo Trimestre de 2013. (Diferencias absolutas respecto al mismo trimestre del año anterior).	15
3	Fases y características del proceso de la política pública	42
4	Determinantes del FT	81
5	Formulación de la Base del IE	82
6	Criterios para Clasificar los Impuestos en Directos e Indirectos	97
7	Cálculos del IETU	99
8	Cálculos del IETU (2)	99
9	Determinantes de un Impuesto a pagar	105
10	Determinación del IETU por pagar del ejercicio 2010 de las personas morales régimen simplificado	111
11	Determinación del ISR por pagar del ejercicio 2010 de las personas morales régimen simplificado	111
12	Comparativo de las deducciones aplicables entre el IETU y el ISR	112
13	Bases del ISR	141
14	Cálculo de Crédito Fiscal	146
15	Acreditación de Crédito Fiscal	147
16	Fecha de presentación de provisionales	148
17	Determinación del IETU	149
18	Procedimiento para Calcular el IETU. (Ingresos y deducciones del periodo)	150
19	Crédito Fiscal por Salarios y Aportaciones de Seguridad Social Pagadas	150
20	Procedimiento para IETU a cargo del periodo	151
21	Variables de investigación, preguntas del cuestionario y objetivos del estudio.	155
22	Ingresos presupuestarios del sector público, 2008-2012. (Por ciento del PIB).	185
23	Ingresos presupuestarios del sector público, 2014-2018.(Por ciento del PIB).	185
24	Ingresos del Gobierno Federal en México. 2010-2013	186