

EL EFECTO NEGATIVO PARA LAS EMPRESAS QUE SE DEDICAN A LA AGRICULTURA, GANADERIA, PESCA Y/O SILVICULTURA DE CONSIDERAR INGRESOS EXENTOS DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ULTIMO PARRAFO DEL ARTICULO 81 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

En el caso de las personas morales que tributan conforme al régimen simplificado por tener actividad de agricultura y que se encuentran en el supuesto jurídico de aplicar el beneficio que otorga la Ley de Impuesto Sobre la Renta en el último párrafo del artículo 81, ¿les afecta lo dispuesto en el artículo 32 fracción II de ese mismo ordenamiento?

Para comenzar a analizar lo anterior, considero apropiado transcribir lo dispuesto por el último párrafo del artículo 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, **no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del Distrito Federal, elevado al año.** Tratándose de ejidos y comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo. En el caso de las personas físicas quedarán a lo dispuesto en el artículo 109 fracción XXVII de la presente Ley. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a **los ingresos exentos**; para determinar dicha utilidad se multiplicará el **ingreso exento** que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley.

Por su parte el artículo 32 del citado ordenamiento (LISR) en su fracción II nos indica:

Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

.....

II. Los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este Capítulo. En el caso de automóviles y aviones, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la

inversión deducible a que se refiere el artículo 42 de esta Ley, respecto del valor de adquisición de los mismos.

Atendiendo a los dos ordenamientos antes citados y para determinar si las personas morales que tributan conforme al régimen simplificado ven afectada su operación por lo dispuesto en el artículo 32 fracción II surge una duda: ***¿se considera una exención la otorgada en el artículo 81 último párrafo de la ley del impuesto sobre la renta?***

Para llegar a una respuesta razonada considero pertinente como primer punto analizar ¿qué es una exención?

Exención: La exención en el pago de tributos o contribuciones se define como aquella figura jurídico tributaria por virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones gravables por razones de equidad, de convivencia o de política económica.

Es importante mencionar que el establecimiento de exenciones fiscales, es facultad **exclusiva del órgano legislativo**, reserva que se confirma con la fracción IV del artículo 31 constitucional, que al establecer la obligación de contribuir al gasto público, impone la condición de que ello se logre "de la manera proporcional y equitativa **que dispongan las leyes**". La Suprema Corte siempre ha interpretado que en este aspecto, por ley debe entenderse un acto formal y materialmente legislativo, **por lo cual ha de considerarse que si la creación de tributos, así como sus elementos fundamentales son atribuciones exclusivas del legislador, también lo es la de establecer exenciones impositivas**, que guardan una conexión inseparable con los elementos tributarios de legalidad y equidad, sin que valga en contra de tales disposiciones constitucionales, ningún precepto legal

Las exenciones son excepciones a la regla general de causación del impuesto.

Pudiera prestarse a confusión lo dispuesto en último párrafo del artículo 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en virtud de que no menciona específicamente "que se consideraran exentos los ingresos hasta 20 salarios mínimos por cada socio de la persona moral sin que esta situación sea superior a los 200 salarios mínimos", sino que dice: "**no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto...**"

Pero aunque no se mencione específicamente que tales ingresos son exentos, se puede observar que si se cae en el supuesto mencionado con anterioridad **de exceptuar dichos ingresos de la regla general de causación del impuesto sobre la renta**, puesto que en caso de no existir dicho párrafo, la totalidad de los ingresos de la persona moral hubieran sido objeto del impuesto sobre la renta.

No queriendo quedarnos con esta simple interpretación lógico jurídica de la situación planteada acudimos a revisar los motivos expresados por la Cámara

de Diputados en la iniciativa de reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio 2003 donde encontramos lo siguiente:

Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, número 1145, jueves 5 de diciembre de 2002

DICTAMEN DE LA COMISION DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO, CON PROYECTO DE DECRETO QUE ESTABLECE, REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CREDITO AL SALARIO

Diciembre 4, 2002.

El artículo 81 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las personas morales del régimen simplificado dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, **no pagarán el impuesto sobre la renta siempre que sus ingresos no excedan de 20 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de sus socios o accionistas, sin establecerse un límite máximo de socios respecto de los cuales aplica la EXENCIÓN.**

Por lo anterior, a fin de evitar que las personas morales del sector primario de mayor capacidad contributiva disminuyan en gran medida el impuesto a su cargo, en perjuicio del fisco federal al incluir cualquier número de socios únicamente para efectos fiscales, la que Dictamina estima acertada la propuesta del Ejecutivo de corregir la distorsión que actualmente genera la exención, limitando a la persona moral para que la pueda aplicar hasta por un monto que no exceda de 20 veces el salario mínimo general y hasta por un máximo de 10 socios. Sin embargo, con el objeto de no afectar a las poblaciones ejidales y comunidades esta Dictaminadora propone establecer que la limitante de 200 veces el salario mínimo no aplique a este sector de contribuyentes, por lo que el texto del artículo 81 de la Ley que se dictamina queda como sigue:

"Artículo 81.

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año. Tratándose de ejidos y comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo. En el caso de las personas físicas quedarán a lo dispuesto en el artículo 109 fracción XXVII de la presente Ley. Las personas morales a que se refiere este párrafo, podrán adicionar al saldo de su cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio de que se trate, la utilidad que corresponda a los ingresos **exentos**; para determinar dicha utilidad se multiplicará el ingreso **exento** que corresponda al contribuyente por el coeficiente de utilidad del ejercicio, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley."

Visto lo anterior podemos confirmar que la intención del legislador ha sido otorgar una exención para los contribuyentes señalados en el supuesto del multicitado artículo 81 de la Ley de Renta.

Continuando la investigación en torno a la consulta que nos ocupa hemos podido constatar que no existe alguna disposición en la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su Reglamento ni en la Resolución Miscelánea para no aplicar lo dispuesto en el artículo 32 fracción II.

Por lo tanto, podemos concluir que las personas morales que tributen dentro del Régimen Simplificado y que estén dentro del supuesto jurídico que les

permita gozar del beneficio conferido en el último párrafo del artículo 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **deberán realizar sus deducciones** tomando en cuenta lo dispuesto en la fracción II del artículo 32 de la misma Ley.

C.P. Y M.I. HECTOR AMAYA ESTRELLA

MARZO DE 2004.