



CÁMARA DE DIPUTADOS
LXIII LEGISLATURA



CEDRSSA

Centro de Estudios para el Desarrollo
Rural Sustentable y la Soberanía Alimentaria

ANÁLISIS

LOS GASTOS FISCALES EN EL SECTOR AGROPECUARIO

2013 - 2018

PALACIO LEGISLATIVO DE SAN LÁZARO,
CIUDAD DE MÉXICO

MAYO 2018





Contenido

I.	Introducción	3
II.	Ventajas y desventajas de los Gastos Fiscales.....	4
III.	Antecedente de los Gastos Fiscales	5
IV.	Clasificación y Objetivo de los Gastos Fiscales.....	7
V.	El Gasto Fiscal en México durante 2013 - 2018.....	9
VI.	El Gasto Fiscal Agropecuario 2013 - 2018	11
VII.	Análisis de los diversos Gastos Fiscales Agropecuarios	13
VIII.	El Presupuesto de Gastos Fiscales.....	15
IX.	Contenido de los Gastos Fiscales Agropecuarios	17
IX.1.	Impuesto Sobre la Renta.....	17
IX.1.1 Impuesto sobre la Renta Empresarial (ISRE)	17
IX.1.1.1	Deducciones	17
IX.1.1.2	Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)	17
IX.1.1.3	Diferimientos	20
IX.1.1.4	Facilidades administrativas	21
IX.1.2	Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (ISRF).....	23
IX.1.2.1	Exenciones	23
IX.1.2.1	Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)	23
IX.1.2.3	Diferimientos	25
IX.2.	Impuestos Especiales.....	27
IX.2.1	Exenciones	27
IX.2.2	Tasas Reducidas	27
IX.3.	Estímulos Fiscales.....	28
IX.3.1	Acreditamiento del IEPS del diésel	28
IX.3.2	Acreditamiento del IEPS del diésel al sector agropecuario y silvícola	28
IX.3.3	Estímulo fiscal a la gasolina y diésel en los sectores pesquero y agropecuario	28
IX.3.4	Estímulo fiscal a los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas establecidos en los estados de Chiapas, Guerrero y Oaxaca, consistente en una deducción adicional del 25% sobre el monto de las inversiones que se realicen en bienes nuevos de activo fijo.....	29
IX.4.	Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)	31
IX.4.1	Regímenes Sectoriales	31
X.	Comentarios Finales	32
XI.	Anexo.....	33
	Bibliografía.....	35

Los Gastos Fiscales en el Sector Agropecuario

2013 - 2018

I. Introducción

Los gastos fiscales constituyen un instrumento de política pública y son una forma eficaz de ofrecer incentivos a las personas y empresas; su impacto en las finanzas públicas es menos visible que el de los gastos públicos, además de no ser objeto de una evaluación sistemática por parte del Legislativo.

Los gastos fiscales suelen ser cuantiosos en relación con los gastos públicos por lo que es necesario que el poder Legislativo y el propio Ejecutivo así como las organizaciones de la sociedad civil evalúen su impacto y exijan de los gobiernos información detallada sobre su ejercicio y resultados.

Los gastos fiscales adquieren relevancia por la pérdida estimada de ingresos que ocasionan como resultado de que el gobierno otorgue exenciones o preferencias fiscales a un determinado sector de contribuyentes o alguna actividad económica a través de varias formas, entre ellas, exenciones, deducciones, créditos por impuestos pagados (o compensaciones), tasas impositivas preferentes o la amortización acelerada de activos fijos, que reduce o aplaza el pago de impuestos de un contribuyente.

El concepto de gasto fiscal reconoce alguna similitud entre los gastos públicos y los gastos fiscales otorgados a través del sistema tributario por ejemplo:

- a) Un Gobierno recauda 1,000 pesos de impuestos de un contribuyente y luego otorga al mismo contribuyente un subsidio directo por 1,000 pesos, (gasto público)
- b) El Gobierno decide reducir el adeudo fiscal en 1,000 pesos a ese mismo contribuyente (gasto fiscal).

En ambas situaciones, el efecto sobre el contribuyente es el mismo, sin embargo, los gobiernos tratan a los gastos fiscales y al gasto público de manera diferente en sus informes y en el análisis presupuestario. A diferencia de los programas del gasto público, los gastos fiscales generalmente no se sujetan a la aprobación anual de la Legislatura y, por lo tanto están menos propensos a someterse a un examen periódico de control y evaluación y son aplicables a cualquier ley tributaria.

II. Ventajas y desventajas de los Gastos Fiscales

Los gastos fiscales tienen ciertas características que los hacen ser un instrumento eficaz de política pública incluso más que el gasto público:

- Si el gobierno decide otorgar un beneficio a cierta población objetivo sin evaluar el beneficio para cada solicitante, una condonación fiscal proporcionará la opción menos costosa tanto para que el gobierno los administre y para que los contribuyentes cumplan con los requisitos para un otorgamiento.
- El gasto fiscal permite al gobierno conceder beneficios evitando que la autoridad fiscal incurra en gastos administrativos al recaudar sólo para devolverlo al mismo contribuyente en forma de gasto público.
- El sistema impositivo es una forma adecuada de proporcionar la ayuda del gobierno, especialmente cuando existe un amplio número de contribuyentes que deben presentar declaración del Impuesto Sobre la Renta ya que al exigir a los contribuyentes que se ajusten a ciertos requisitos para recibir los beneficios, entre ellas su declaración de impuestos, el gobierno se asegura que la ayuda llegue al grupo social objetivo.
- Los gastos fiscales que se otorgan representan ventajas para los contribuyentes, entre otras por la rapidez con que se otorgan, dado que su aplicación es inmediata y no requieren ningún proceso administrativo para su obtención y a su vez la generalidad en su otorgamiento aplica para todas aquellas personas que caigan en el supuesto establecido y el bajo costo administrativo para quien lo recibe al no tener que hacer trámite alguno.

No obstante existen también argumentos que consideran que los gastos fiscales son menos eficaces como herramienta de política pública que el gasto público o la regulación:

- Es difícil someter los gastos fiscales a la aprobación y al control legislativo, ya que éstos forman parte de una ley impositiva que, excepto que se indique lo contrario en la propia ley, no requiere revisiones legislativas regulares o anuales al contrario del Presupuesto de Egresos de la Federación y, por lo tanto, son objeto de aprobación, evaluación y control durante las diversas etapas del ciclo presupuestario.
- Como parte de la estructura tributaria y no de un programa presupuestal, los gastos fiscales no tienen alguna unidad responsable que la legislatura vigile y no tienen “cláusula de extinción” que ponga fin al gasto fiscal, ya que pueden permanecer como parte de la ley impositiva incluso después de que su uso como instrumento de política económica haya terminado.
- Los gastos fiscales pueden generar una distribución inequitativa de los beneficios entre los contribuyentes, ya que, solo los individuos que cuenten con un debido asesoramiento fiscal pueden acceder a la información sobre su obtención y acceso.

Los gastos fiscales pueden crear grupos de interés que los defiendan y los hagan permanecer por tiempo indefinido lo que conduce a ejercer presión y crear un ambiente que limite la evaluación de sus resultados.

III. Antecedente de los Gastos Fiscales

Antes de la aparición de los gastos fiscales existían en las leyes tributarias, lagunas fiscales que eran aprovechados por los contribuyentes; las autoridades al darse cuenta de éstas lagunas y al ver que se convertían en una práctica común, optaron por otorgarlos a través de las mismas leyes tributarias; más tarde los gobiernos se dieron cuenta que éstos beneficios fiscales en lugar de frenar la evasión fiscal esta seguía proliferando por lo que se dieron a la tarea de convertirlos en gastos fiscales.

De esta manera surge el término gastos fiscales en la década de los años sesenta acuñado por Stanley S. Surrey quien en esa época se desempeñaba como secretario adjunto del Tesoro de los Estados Unidos bajo el mandato del presidente Lyndon B. Johnson; Surrey utilizó la expresión "tax expenditures" en un discurso efectuado en Nueva York para referirse a la proliferación de los incentivos fiscales.

El término tuvo inmediata aceptación, siendo plasmado en el Informe Anual del Secretario del Tesoro en 1968, aunque su mayor desarrollo se produjo en la Ley del Presupuesto de 1974, donde se identificaron los beneficios fiscales. En dicha Ley se definieron los "gastos fiscales" como "aquellas pérdidas de ingresos atribuibles a disposiciones de las leyes federales que permiten una exclusión especial, exención o deducción de la renta bruta o que permiten un crédito especial, una alícuota impositiva preferente o un diferimiento de la deuda tributaria"¹.

Otros antecedentes señalaban que las exenciones eran "un gasto en cuanto que la renuncia del ingreso del Tesoro supone una inmediata aplicación en favor de quien disfruta del incentivo correspondiente, aunque sea un gasto público sin pago, puesto que no exige desembolso efectivo del Tesoro."

El Presupuesto de Gastos Fiscales (PGF) elaborado desde el año 2002 por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público subraya que "los gastos fiscales se han definido en la literatura y en la práctica como aquellos tratamientos de carácter fiscal que significan una disminución real en la recaudación tributaria y derivan de la aplicación de regímenes de excepción". Esta definición se refiere a todas aquellas exenciones, reducciones y desgravaciones (incluso que pueden resultar en un impuesto negativo como es el caso del subsidio para el empleo o del impuesto especial a los combustibles), que desvían la estructura normal de cualquier impuesto, constituyendo un régimen fiscal favorable para cierto tipo de ingresos o sectores de actividad y que tienen objetivos extra fiscales o de política económica.

La definición anterior considera otras variantes, como "la aplicación de tasas diferenciales, el otorgamiento de créditos fiscales y de deducciones más favorables, así como esquemas que permiten el diferimiento del pago de los impuestos o que otorgan alguna facilidad administrativa, entre otras, como la condonación de impuestos"².

¹Sánchez, 2007:7

² Presupuesto de Gastos Fiscales, SHCP, 2008:3.

En resumen gastos fiscales serán “las disminuciones que representan una disminución real aun cuando sean estimados, en los ingresos tributarios que el Estado deja de percibir a través del otorgamiento de estos incentivos en los diversos impuestos, como parte de su política fiscal para atraer inversión y que representa algún beneficio justificado en pro de la sociedad”. (SHCP, 2012:5).

El Fondo Monetario Internacional (2007) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), recomiendan que los gobiernos deben estimar e informar el impacto en el ingreso tributario de al menos los gastos fiscales claves; El Banco Mundial, recomienda lo mismo.

De acuerdo con estos organismos internacionales, el informe o presupuesto de gastos fiscales debe cumplir los siguientes propósitos:

- Mejorar la gestión fiscal del gobierno, al someter a los gastos fiscales al mismo nivel de evaluación y control que los gastos públicos durante el proceso presupuestario que facilite la toma de decisiones y su entendimiento por parte del legislador y del público en general.
- La presentación del informe o presupuesto de gastos fiscales (PGF) debe permitir un análisis que permita determinar cuáles son las mejores herramientas que el gobierno puede usar para lograr sus objetivos de política (p. ej. mediante la propiedad pública de activos, la regulación, los gastos públicos o los gastos fiscales) ya que el análisis de los gastos fiscales no es diferente del examen de otras políticas públicas ya que implica la consideración de las mejores formas de lograr los objetivos de un gobierno.
- El PGF exige el análisis de los principios de la política fiscal, lo que hace que el activismo a favor de los gastos fiscales se convierta en una vía mediante la cual las organizaciones de la sociedad civil pueden presentar reclamos sobre la imparcialidad y la eficacia del sistema tributario³.

³ Gastos Fiscales: Guía para la transparencia en las finanzas públicas. Buscar más allá del presupuesto central. International Budget Partnership (IBP). Washington 2012.

IV. Clasificación y Objetivo de los Gastos Fiscales

De acuerdo con el documento “Tax Expenditures in OECD Countries” (2010), los gastos fiscales también pueden presentar diversas formas de acuerdo al marco tributario en las que se encuentran, a saber cómo: a) Deducciones, b) Exenciones, c) Tasas reducidas, d) Diferimientos y e) Créditos fiscales. Existen también regímenes sectoriales que implican una pérdida recaudatoria y facilidades administrativas que tienen el mismo efecto.

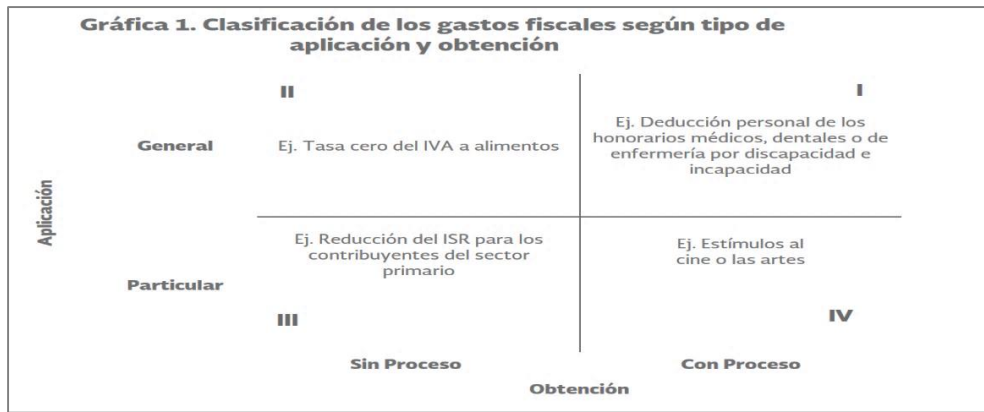
Las deducciones y las exenciones afectan la integración de la base gravable del impuesto, en tanto que las tasas reducidas y los créditos fiscales impactan directamente el monto del impuesto a pagar. Los diferimientos son esquemas a través de los cuales se evita o reduce el pago del impuesto en el presente para pagar en un futuro. Los regímenes sectoriales pueden afectar los componentes de un impuesto y las facilidades administrativas constituyen excepciones al cumplimiento de las obligaciones normales en el pago del impuesto.

En ocasiones algunos gastos fiscales se ubican en más de una categoría. Por ejemplo, a los contribuyentes del sector primario o del sector de autotransporte se les otorgan facilidades administrativas que también pueden clasificarse como parte de un régimen sectorial, o incluso como una deducción.

A partir de sus objetivos, los gastos fiscales pueden clasificarse de acuerdo a distintos criterios. Por ejemplo, se pueden clasificar con base en el trato diferencial, dependiendo de si son generales o sólo aplican para un sector o grupo de contribuyentes. Un ejemplo de un gasto fiscal general es la aplicación de la tasa cero del IVA a los alimentos y medicinas en beneficio de todos los consumidores. En cambio, un gasto fiscal de aplicación particular es la reducción del ISR para los contribuyentes del sector primario.

También se pueden clasificar en función del proceso necesario para su obtención, ya que en algunos casos se requiere un trámite específico y en otros la aplicación es automática. Ejemplos de tratamientos diferenciales que requieren un trámite específico son los estímulos fiscales para el cine o las artes, que se otorgan en el ISR, en tanto que un tratamiento diferencial que no requiere trámite es la aplicación de la tasa cero del IVA a alimentos y medicinas.

Los gastos fiscales se pueden ubicar en los siguientes cuatro casos de la gráfica 1, considerando su grado de aplicación (particular o general) y la forma de obtención (sin proceso o con proceso). Existen gastos fiscales que (I) requieren de un proceso y son de aplicación general; (II) no requieren ningún proceso para su obtención y son de aplicación general. Por otro lado, existen gastos fiscales que (III) no requieren un proceso y son de aplicación particular y los que (IV) requieren de un proceso y son de aplicación particular.



Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

Cabe subrayar que no se habla de una “aprobación anual” de los gastos fiscales ya que son el resultado de la aplicación de las disposiciones tributarias previamente aprobadas. En el caso de los gastos fiscales que se ubican en el cuadrante IV de la gráfica (i.e. estímulos al cine o las artes), los procesos necesarios para su aplicación siguen mecanismos establecidos en las normas jurídicas correspondientes.

Algunos gastos fiscales persiguen fines extra fiscales, entre las cuales están los estímulos para inhibir el consumo de ciertos productos (tabaco, alcohol, etc.) o bien para estimular la inversión, pero la gran mayoría se otorga a través de deducciones, exenciones, reducciones de tasas, diferimientos o acreditamiento de impuestos; los cuales se otorgan a partir de decretos del Ejecutivo o como parte del marco tributario como la deducción inmediata; incluso algunos creados por decreto, con el tiempo han pasado a formar parte de la estructura tributaria.

V. El Gasto Fiscal en México durante 2013 - 2018

Mediante el uso de exenciones, deducciones, tasas reducidas, regímenes especiales y otros gastos fiscales el gobierno mexicano busca lograr diferentes objetivos, como atraer la inversión extranjera directa, estimular el ahorro, el desarrollo de regiones atrasadas, la promoción de las exportaciones, la industrialización, la generación de empleo, el cuidado del medio ambiente, la transferencia de tecnología, la diversificación de la estructura económica y la formación de capital humano. Más allá de que el logro de estos objetivos múltiples es cuestionado y escasamente evaluado, lo cierto es que estos gastos fiscales generan un sacrificio de la recaudación tributaria, la cual resulta significativa la reducida carga fiscal que registra nuestro país. En México para 2017 y 2018, los gastos fiscales representan el 3.9% del PIB y significan el 30.0% de recaudación tributaria que fue del 13.0% del PIB ese año. De ahí la importancia de lo que se deja de recaudar.

La OCDE sostiene que la recaudación tributaria en México es insuficiente para financiar la necesidad de inversión pública en infraestructura que exige nuestra economía, así como para cubrir las necesidades de educación, salud, reducción de la pobreza, apoyo familiar y protección social. Entre 2013 y 2017, los ingresos tributarios aumentaron en más de 3.4 puntos del PIB, sin embargo la recaudación tributaria sigue siendo baja en relación a otros países de América Latina y de la propia OCDE.

*América Latina (países seleccionados): gastos fiscales por tipo de impuestos, 2012
(en porcentaje del PIB y porcentaje de la recaudación)*

Impuesto	Argentina	Brasil	Chile	Colombia	Costa Rica	Ecuador	Guatemala	Honduras	México ¹	Perú	Uruguay
IVA	1.17	0.48	0.83	2.51	3.54	2.40	1.60	3.44	1.00	1.32	2.95
Renta	0.56	1.39	3.62	0.90	1.82	3.11	0.90	1.91	1.60	0.37	2.29
Personas Morales	0.0	0.70	2.77	0.30	0.0	0.71	0.0	0.95	1.00	0.15	0.63
Personas Físicas	0.0	0.69	0.85	0.60	0.0	2.40	0.0	0.96	0.60	0.22	1.66
Seguridad Social	0.33	0.91	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Selectivos	0.31	0.0	0.0	0.0	0.14	0.0	0.03	0.68	0.80	0.07	0.08
Comercio exterior	0.12	0.07	0.0	0.0	0.07	0.0	0.10	0.10	0.0	0.17	0.0
Otros	0.03	0.37	0.0	0.0	0.06	0.0	0.0	0.86	0.0	0.0	1.08
Total (en porcentaje del PIB)	2.50	3.20	4.50	3.40	5.60	5.50	2.60	7.00	3.90	1.90	6.40
Total (en porcentaje de la recaudación)	6.80	8.90	21.40	14.40	26.80	27.20	23.10	39.90	30.00	10.70	24.40

1. Datos para 2017. Criterios generales de política económica e informe financiero de la cuenta pública 2017 ASF.

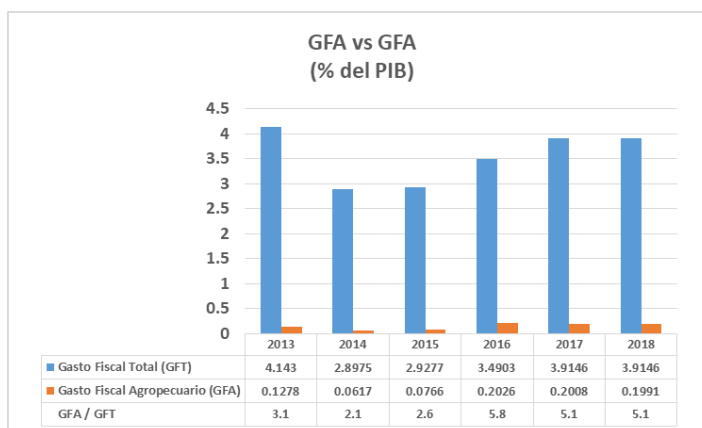
Por lo que respecta al gasto fiscal y al sacrificio recaudatorio en relación a la recaudación tributaria, respectivamente, destacan Honduras con el 7.0 y 40.0%; Costa Rica con el 5.6 y 26.8%; Ecuador con el 5.5 y 27.2%; Chile con el 4.5 y 21.4%; Uruguay con el 6.4 y 24.4% y México con el 3.9 y 30.0%. Es decir, el sacrificio recaudatorio es relevante en perjuicio de la reducida carga tributaria frente a la creciente necesidad de recursos con que financiar el Presupuesto de Egresos.

Según datos oficiales, los gastos fiscales en México se han reducido en forma significativa, pasando de alrededor del 4.1% del PIB en 2013 al 3.9% del PIB en 2018, aunque todavía hay margen para eliminar algunos gastos fiscales que se puede considerar ineficaces y ampliar la base tributaria.

Se puede concluir que sin el otorgamiento de las diversas modalidades de gastos fiscales la recaudación tributaria en México podría alcanzar un nivel del 17.0% del PIB.

VI. El Gasto Fiscal Agropecuario 2013 - 2018

Durante el periodo 2013 - 2018, la actividad agropecuaria ha recibido los beneficios del gasto fiscal en un promedio anual del 0.1446 % del PIB habiendo registrado la mayor proporción en 2016 con un 0.2026 % del PIB y el menor porcentaje en 2014 con el 0.0617% del PIB.



Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales.

Durante este periodo el gasto fiscal agropecuario muestra una tendencia creciente a partir de 2016 cuando llego a presentar el 5.8% del gasto fiscal total y un promedio durante el periodo en análisis del 4.0 % del gasto fiscal total, el cual no parece significativo, sin embargo en términos monetarios equivale en promedio a 28,501.0 mdp anuales, habiendo registrado los mayores montos en 2017 y 2018 con 41,847.0 mdp y 44,121.0 mdp, respectivamente.

Ahora bien, por el monto de recursos que representan, los gastos fiscales se deben considerar como un complemento de los recursos presupuestales que anualmente aprueba la Cámara de Diputados para el campo mexicano a través del Programa Especial Concurrente para el Desarrollo Rural Sustentable (PEC). Se trata de recursos que en vez de otorgarse a través del presupuesto de egresos como gasto público, se canalizan en forma de beneficios a los contribuyentes del sector agropecuario mediante un sacrificio recaudatorio que al final se refleja con igual impacto en las finanzas públicas.

Recursos Presupuestales y gastos fiscales para el Sector Agropecuario 2013-2018 (millones de pesos)

	2013	%	2014	%	2015	%	2016	%	2017	%	2018*	%
PEC¹	304,240.4	93.5	319,484.8	96.7	325,014.5	95.8	329,536.6	89.4	292,749.0	87.5	334,314.0	88.3
GFA²	21,225.0	6.5	10,780.0	3.3	14,163.0	4.2	38,921.0	10.6	41,847.0	12.5	44,121.0	11.7
Total	325,465.4	100.0	330,264.8	100.0	339,177.5	100.0	368,457.6	100.0	334,596.0	100.0	378,435.0	100.0

Fuente: SHCP, Informes al Congreso de la Unión, varios años.

¹ Programa Especial Concurrente para el Desarrollo Rural Sustentable

² Gasto Fiscal Agropecuario

*Corresponde al presupuesto aprobado

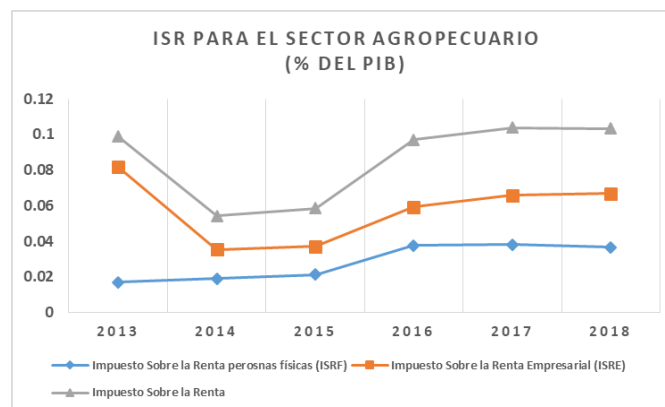
Como se puede apreciar el monto de los gastos fiscales agropecuarios al presupuesto del PEC, éste se incrementa de manera considerable a partir de 2016 en un promedio de 42,000.0 mdp anuales, compensando vía los gastos fiscales, las reducciones que a lo largo de los ejercicios ha sufrido el presupuesto del PEC. De ahí la importancia que adquieren estos sacrificios fiscales los que finalmente tienen los mismos efectos en beneficio del sector agropecuario.

VII. Análisis de los diversos Gastos Fiscales Agropecuarios

Si analizamos en el ejercicio 2018 los gastos fiscales que aún se otorgan a través del impuesto que se afecta, se observa lo siguiente:

a) Impuesto Sobre la Renta

Es en el Impuesto Sobre la Renta donde se aprecia el mayor gasto fiscal agropecuario, con el 51.9% del total y dentro de éste el Impuesto Sobre la Renta Empresarial con el 33.4% donde destaca el canalizado en beneficio de los Regímenes Especiales o Sectoriales a través de los cuales se destinó el 25.9%; las facilidades administrativas con el 5.0% y los diferimientos en el pago de impuestos con el 2.1%, en tanto que las deducciones absorben el 0.4% del gasto fiscal.



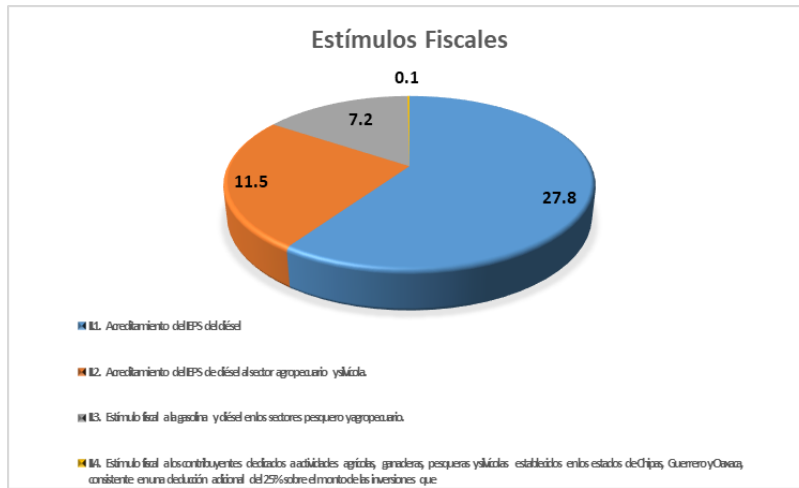
Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales.

b) Estímulos Fiscales

Los estímulos fiscales constituyen un eficaz instrumento para otorgar beneficios para gastos fiscales al sector agropecuario, prueba de ello es que constituyen el 46.7% del total y del cual a través del Acreditamiento del IEPS del diésel se destina el 27.8%, de la siguiente forma: Contribuyentes consumidores finales que lo utilicen en maquinaria en general excepto vehículos, el 23.9% y contribuyentes consumidores finales que lo utilicen en maquinaria en general excepto vehículos el 3.8%.

Mediante el Acreditamiento del IEPS del diésel al sector Agropecuario y Silvícola se destina el 11.5% del total.

Al Estímulo Fiscal a la gasolina y diésel a los sectores pesquero y agropecuario se dirige el 7.2%, mientras que el Estímulo Fiscal que consiste en una deducción adicional del 25% sobre el monto de las inversiones que se realicen en bienes nuevos y activo fijo a los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas en los estados de Chiapas, Guerrero y Oaxaca, se destina el 0.1% del total.



Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales.

VIII. El Presupuesto de Gastos Fiscales

El presupuesto de gastos fiscales PGF es el documento que anualmente elabora la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) para el poder legislativo, que contiene la estimación de los ingresos tributarios que deja de recaudar el gobierno federal al otorgar incentivos a través de los gastos fiscales.

Los gastos fiscales no forman parte ni hay referencia alguna sobre ellos en las leyes fiscales, solo se hace mención a este término en la Ley de Ingresos de la Federación; por el contrario en la ley es común hacer referencia a los conceptos relativos a “reducción de tasas”, “exenciones”, “subsidios”, “diferimientos”, “deducciones”, “estímulos”, “condonaciones” o “facilidades administrativas”, que en conjunto constituyen los gastos fiscales.

La Ley de Ingresos de la Federación (LIF) cuya validez y vigencia es anual señala en su Artículo 30 para el ejercicio 2018 que:

“Los estímulos fiscales y las facilidades administrativas que prevea la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019 se otorgarán con base en criterios de eficiencia económica, no discriminación, temporalidad definida y progresividad.

Para el otorgamiento de los estímulos fiscales deberá tomarse en cuenta si los objetivos pretendidos pudiesen alcanzarse de mejor manera con la política de gasto. Los costos para las finanzas públicas de las facilidades administrativas y los estímulos fiscales se especificarán en el Presupuesto de Gastos Fiscales.

Como se observa, la LIF solo se refiere a estímulos y facilidades, que se otorgan para el ejercicio siguiente sin referirse a los demás gastos fiscales considerados en el PGF; además no se refiere a una aprobación anual de cada gasto fiscal, sino que cada año se revise si cumplieron los criterios por los cuales se otorgaron, y en caso de no cumplir, modificarlos o eliminarlos.

Lo anterior deberá tomarse en cuenta cada vez que se aprueba un gasto fiscal, sobre todo de aquellos que tal vez cumplirían mejor sus objetivos a través de un gasto público.

La LIF 2018 en su artículo 31 establece los términos para la elaboración del Presupuesto de Gastos Fiscales (PGF).

Artículo 31. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá publicar en su página de Internet y entregar a las comisiones de Hacienda y Crédito Público y de Presupuesto y Cuenta Pública de la Cámara de Diputados, así como al Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de dicho órgano legislativo y a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Senadores lo siguiente:

A. El Presupuesto de Gastos Fiscales, debe entregarse a más tardar el 30 de junio de 2018, que comprenderá los montos que deja de recaudar el erario federal por conceptos de tasas diferenciadas en los distintos impuestos, exenciones, subsidios y créditos fiscales, condonaciones, facilidades administrativas, estímulos fiscales, deducciones autorizadas, tratamientos y regímenes especiales establecidos en las distintas leyes que en materia tributaria aplican a nivel federal.

El presupuesto a que se refiere el párrafo anterior deberá contener los montos referidos estimados para el ejercicio fiscal de 2019 en los siguientes términos:

- El monto estimado de los recursos que dejará de percibir en el ejercicio el Erario Federal.
- La metodología utilizada para realizar la estimación.
- La referencia o sustento jurídico que respalde la inclusión de cada concepto o partida.
- Los sectores o actividades beneficiados específicamente de cada concepto, en su caso.
- Los beneficios sociales y económicos asociados a cada uno de los gastos fiscales.⁴

⁴ Ley de Ingresos de la Federación 2018. Dof. 15/12/2017.

IX. Contenido de los Gastos Fiscales Agropecuarios

IX.1. Impuesto Sobre la Renta

IX.1.1 Impuesto sobre la Renta Empresarial (ISRE)

Las disposiciones fiscales del ISRE consideran la aplicación de tratamientos diferenciales de diversa índole incluyendo: deducciones, exenciones, regímenes especiales o sectoriales (tasas reducidas), diferimientos y facilidades administrativas, así como el subsidio para el empleo. A continuación se presentan los sacrificios recaudatorios del ISRE por cada variante:

IX.1.1.1 Deducciones

Los gastos fiscales asociados a las deducciones del ISRE se relacionan directamente con sectores específicos, como el sector primario, el transporte, las maquiladoras o la construcción, aunque no se precisa el correspondiente al sector primario.

a) Donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas

Son deducible del ISRE los donativos a las sociedades o asociaciones civiles constituidas para realizar actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática; así como para la preservación y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico; y a las que se dedican a la producción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat.

También las dedicadas al apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como a la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario, de las zonas urbanas y rurales.

Deducciones al sector agropecuario 2018
(millones de pesos)

Sector Económico	Automóviles tratándose de vehículos de combustión interna	Donativos	Arrendamiento de automóviles	Consumo en restaurantes	25% del salario pagado a trabajadores de 65 años o más o con capacidades diferentes
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	30.0	24.0	0.7	1.0	1.0

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

IX.1.1.2 Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)

La LISR contempla un régimen sectorial especial a las empresas dedicadas exclusivamente a la agricultura, ganadería, pesca o silvicultura consistente en una exención para un primer tramo de ingresos y una reducción del impuesto para un segundo tramo de ingresos, cuyo resultado es que el ISR a cargo de los contribuyentes de este sector sea menor que el impuesto a cargo del resto de los contribuyentes.

Los gastos fiscales relativos al régimen del sector primario, incluyen la exención de 20 Unidades de Medida y Actualización (UMAs) anuales aplicable por cada socio o integrante, con un límite total de 200 UMAs anuales, así como la reducción del 30% en el pago del ISR. La reducción se aplica sobre el ingreso excedente a la exención hasta un monto de 423 UMAs anuales o 4,230 UMAs anuales para sociedades de productores y para aquellas constituidas por socios o asociados de personas físicas.

Regímenes Especiales o Sectoriales

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Regímenes Especiales o Sectoriales al sector agropecuario	1,777	3,542	4,109	8,718	10,746	11,454	0.0107	0.0207	0.0226	0.0454	0.0516	0.0516
Contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca.	1,777	3,542	4,109	8,718	10,746	11,456	0.0107	0.0207	0.0226	0.0454	0.0516	0.0516
a. Exención de 20 UMAs anuales por cada socio o integrante con un límite de 200 UMAs anuales.	1,163	2,823	3,309	8,488	10,485	11,178	0.0070	0.0165	0.0182	0.0442	0.0503	0.0503
b. Reducción del 30% del ISR para ingresos superiores al nivel de exención, pero inferior a 423 UMAs anuales.	614	719	800	230	261	278	0.0037	0.0042	0.0044	0.0012	0.0013	0.0013

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

Nota: Para el año 2018, la Unidad de Medida y Actualización (UMA) sustituye al Salario Mínimo Anuales (S.M.A). Equivale a 80.60 pesos diarios; 2,450.24 pesos semanales y 29,402.88 pesos anuales.

a) Contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca

A partir de 2014 los contribuyentes personas morales que obtienen ingresos solo por actividades primarias aplican tratamientos diferenciales de acuerdo a su ingreso conforme a lo siguiente:

- Las personas morales sujetas al régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras tienen una exención del ISR por 20 UMAs anuales por cada uno de sus socios o asociados, sin que la exención total sea mayor de 200 UMAs anuales. El límite no aplica para ejidos y comunidades ni para sociedades cooperativas pesqueras o silvícolas que tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para explotar los recursos marinos o silvícolas, siempre que los socios o asociados dejen de aplicar en lo individual, la exención correspondiente hasta por 20 UMAs anuales.
- Las personas morales dedicadas exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras que tengan ingresos mayores a 20 UMAs anuales o 200 UMAs anuales considerando todos sus socios o asociados calcularán el impuesto aplicando la tasa de 30% sobre el monto que exceda de este límite, pero podrán reducir en un 30% el impuesto determinado por los ingresos superiores al límite de la exención y hasta por un ingreso equivalente a 423 UMAs anuales. Por el excedente de este último límite pagarán el impuesto sin reducción alguna.
- Las sociedades o asociaciones de productores, así como las demás personas morales, dedicadas exclusivamente a las actividades antes mencionadas, constituidas

exclusivamente por socios o asociados personas físicas en donde cada socio o asociado tenga ingresos superiores a 20 UMAs anuales sin exceder de 423 veces dicha cifra y sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4,230 UMAs anuales, también tendrán derecho a la exención y aplicar la reducción de 30% al impuesto determinado por ingresos hasta este último monto.

b) Beneficios fiscales para contribuyentes personas morales dedicadas a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca

A partir del ejercicio fiscal 2014 los contribuyentes personas morales que obtienen ingresos exclusivamente por actividades del sector primario aplican tratamientos diferenciales de acuerdo a sus ingresos, conforme a lo siguiente:

Personas Morales dedicadas exclusivamente al sector primario

Estratos	Descripción	Beneficios en el ISR
Primero	Ingresos menores a 20 UMAs anuales por socio, siempre que no excedan en su totalidad de 200 UMAs anuales.	Ingresos exentos del ISR.
Segundo	Ingresos mayores a 200 UMAs anuales o que no superen de 20 UMAs anuales por socio y que no excedan de 423 UMAs anuales. En el caso de sociedades o asociaciones de productores constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas por los ingresos superiores a 200 UMAs anuales, siempre que no excedan en su totalidad de 4,230 UMAs anuales.	Ingresos exentos del ISR hasta por 200 UMAs anuales. Reducción de 30% del ISR por el excedente de ingresos exentos. Deducción de inversiones como gasto.
Tercero	Ingresos mayores a 423 UMAs anuales. En el caso de sociedades o asociaciones de productores constituidas exclusivamente por socios o asociados personas físicas y que cada uno de ellos tenga ingresos superiores a 20 UMAs anuales, por los ingresos superiores a 4,230 UMAs anuales.	Ingresos exentos del ISR hasta por 200 UMAs anuales. Reducción de 30% del ISR por el excedente de ingresos exentos y hasta 423 UMAs anuales o 4,230 UMAs anuales, según sea el caso. Por los ingresos que excedan del monto por el que aplica la reducción se pagará el ISR completo.

Nota: Esta información sólo ejemplifica las características del "Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras".

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

En base a cada estrato de ingreso, las personas morales de los seis primeros deciles de ingreso no harán pago alguno por concepto del ISR ya que sus ingresos no exceden el monto de la exención.

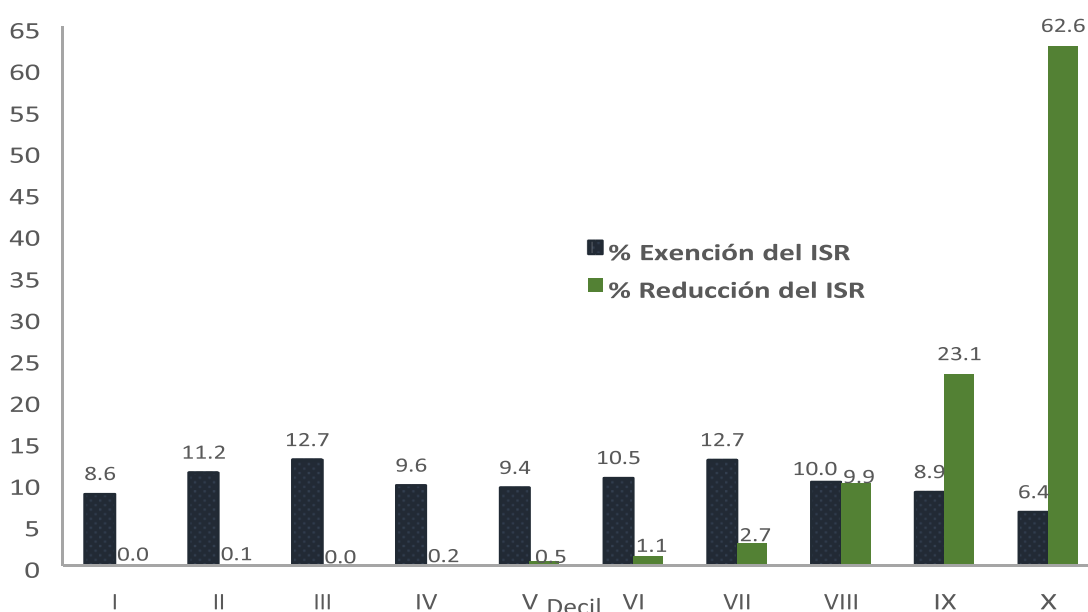
Cabe señalar que las personas morales de los seis primeros deciles de ingreso reciben el 62% del gasto fiscal total derivado de la exención de ingresos; a su vez los contribuyentes de los deciles séptimo y octavo se benefician con el 22.7% de la exención; y el 15.3% beneficia a las personas morales del noveno y décimo decil de ingreso.

En cuanto al beneficio por la reducción del ISR que se otorga a las personas morales del sector primario, se observa que los contribuyentes personas morales que se ubican entre el primero y sexto decil de ingresos reciben el 1.8% del beneficio proporcionado. En la medida

en que aun cuando sus ingresos no exceden del monto exento, es posible que apliquen alguna reducción del ISR en caso de renunciar al beneficio de la exención.

Las personas morales de los deciles de ingreso séptimo y octavo, obtienen el 12.1 % del beneficio de la reducción del ISR por los ingresos excedentes al nivel de exención y las del noveno decil el 23.1% del beneficio. El 10% de las personas morales del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras con mayores ingresos obtienen el 62.6% del gasto fiscal de la reducción del ISR como se muestra en la siguiente gráfica.

Distribución por Decil de ingresos de la Exención y la Reducción en el ISR del Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras (Personas Morales) (%)



Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

IX.1.1.3 Diferimientos

Los tratamientos diferenciales del ISRE a través de deducciones u otras medidas, que dan lugar al diferimiento en el pago de impuestos provocan pérdidas de ingresos en el ejercicio presente, los que se deberán recuperar en próximos ejercicios fiscales.

a) Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de hasta 423 UMAs anuales, y en el caso de sociedades o asociaciones de productores y demás personas morales, con ingresos de hasta 4,230 UMAs anuales

Las personas morales dedicadas exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras con ingresos que no excedan de 423 UMAs anuales podrán deducir como gastos, las erogaciones realizadas en el ejercicio para la compra de activos fijos, gastos o cargos diferidos. Este beneficio también aplica en el caso de las sociedades o asociaciones de productores constituidas exclusivamente por socios o asociados personas

físicas en donde cada socio o asociado obtenga ingresos superiores a 20 UMAs anuales sin exceder de 423 veces dicho monto y sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación superen las 4,230 UMAs anuales.

Diferimientos

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Diferimientos al sector agropecuario	2,890	1,027	1,073	807	900	959	0.0174	0.0060	0.0059	0.0042	0.0043	0.0043
Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos entre el valor hasta por el cual se aplica la exención y hasta 423 UMAs anuales, y en el caso de sociedades o asociaciones de productores, y demás personas morales, con ingresos hasta 4,230 UMAs anuales.	2,890	1,027	1,073	807	900	959	0.0174	0.0060	0.0059	0.0042	0.0043	0.0043

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

Nota: Para el año 2017, la Unidad de Medida y Actualización (UMA) sustituye al Salario Mínimo Anuales (S.M.A). Equivale a 80.60 pesos diarios; 2,450.24 pesos semanales y 29,402.88 pesos anuales.

**Diferimientos seleccionados en el sector agropecuario en el ISRE 2018
(millones de pesos)**

Sector Económico	Deducciones inmediata de la inversión para las micro y pequeñas empresas realizadas en 2017 y 2018	Deducción por aportaciones a fondos de pensiones y jubilaciones	Deducción de maquinaria y equipo para la generación de energía renovable o sistemas de cogeneración	Deducción de adaptación a instalaciones para personas con capacidades diferentes
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	59.0	1.0	5.0	0.2

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

IX.1.1.4 Facilidades administrativas

Son facilidades administrativas aquellos tratamientos que en el ISR permiten la deducción de erogaciones del contribuyente sin documentos comprobatorios que cumplan con los requisitos fiscales. Este beneficio afecta la cadena de comprobación fiscal por la cual a toda deducción de parte de un adquirente corresponda la acumulación de ingresos por parte del proveedor del bien o servicio.

La facilidad administrativa consiste en permitir a los contribuyentes del sector primario la deducción con comprobantes simplificados, el total de erogaciones que realicen por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta por un monto equivalente al 10% de sus ingresos propios, sin que éste exceda de 800 mil pesos.

Facilidades Administrativas

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB					
	2013*	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Facilidades Administrativas al sector agropecuario	8,902	1,451	1,582	1,863	2,064	2,200	0.0536	0.0085	0.0087	0.0097	0.0099	0.0099
Sector primario. Deducción de 10% del total de ingresos propios con un límite de 800 mil pesos, por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores	8,902	1,451	1,582	1,863	2,064	2,200	0.0536	0.0085	0.0087	0.0097	0.0099	0.0099

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

*Para el año 2013 la Deducción era del 14% del total de ingresos propios, sin requisitos fiscales por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo.

a) Subsidio para el Empleo

Este gasto fiscal permite a los contribuyentes que obtienen ingresos por salarios de hasta aproximadamente 3 salarios mínimos anuales, reducir su impuesto a pagar. El subsidio beneficia también a las empresas reduciendo el costo laboral que pagan.

Subsidios para el Empleo y número de trabajadores beneficiados al sector primario 2018

Sector Económico	Número de trabajadores beneficiados con el subsidio	Subsidio para el empleo	Participación del subsidio para el empleo
Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	643,614	1,747	3.6

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

IX.1.2 Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (ISRF)

IX.1.2.1 Exenciones

A través de este tratamiento se exentan del pago del ISR ciertos ingresos, actos o actividades, que normalmente deberían ser objeto del impuesto; En el ISR de personas físicas destaca la exención que se otorga a diversas remuneraciones que forman parte de los ingresos de los trabajadores.

a) Enajenación de derechos parcelarios o comuneros

Los ingresos por la venta de derechos parcelarios de aquellas parcelas sobre las que se hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, siempre que sea la primera enajenación que se efectúe por los ejidatarios o comuneros y se haga atendiendo la legislación en la materia.

Exenciones

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB						
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018	
Exenciones al sector agropecuario	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d
Enajenación de derechos parcelarios o comuneros	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

n.d. no disponible

IX.1.2.1 Regímenes especiales o sectoriales (incluye tasas reducidas)

Estos gastos fiscales incluyen dos regímenes especiales: el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, que incluye la exención de parte del ingreso, reducción del pago del ISR por el excedente y deducción de las inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de hasta 423 UMAs anuales. Incluye también el régimen para pequeños productores del sector primario, el cual otorga una exención de hasta 1 UMA anual siempre que sus ingresos totales no excedan de 8 UMAs anuales y que al menos el 25% de sus ingresos provengan de la realización de actividades primarias.

a) Contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca

Las disposiciones aplicables a este sector de contribuyentes que constituyen gastos fiscales son:

- Exención por hasta 40 UMAs anuales.
- Reducción de 40% del ISR por los ingresos no exentos.
- Deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de entre 40 y 423 UMAs anuales.
- Deducción de compras y gastos en lugar del costo de lo vendido.

b) Régimen para pequeños productores del sector primario

Se otorga una exención de hasta 1 UMA anual para las personas físicas con ingresos de hasta 8 UMAs anuales y que al menos el 25% de sus ingresos provengan del desarrollo de actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

Regímenes Especiales o Sectoriales

Concepto	Millones de pesos (Mdp)											
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Regímenes especiales o sectoriales al sector Agropecuario	2,823	3,216	3,854	7,085	7,668	7,889	0.0170	0.0188	0.0212	0.0369	0.0368	0.0355
Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.	2,823	3,216	3,854	5,742	7,109	7,333	0.0170	0.0188	0.0212	0.0299	0.0341	0.033
a. Exención hasta por 40 UMAs anuales	2,823	2,994	3,636	5,588	6,942	7,155	0.0170	0.0175	0.0200	0.0291	0.0333	0.0322
b. Reducción del 40% del ISR por los ingresos no exentos	0.0	222	218	154	167	178	0.0	0.0013	0.0012	0.0008	0.0008	0.0008
Régimen para pequeños productores del sector primario	0.0	0.0	0.0	1,343	559	556	0.0	0.0	0.0	0.0070	0.0027	0.0025

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

Nota: Para el año 2017, la Unidad de Medida y Actualización (UMA) sustituye al Salario Mínimo Aplicable (S.M.A).

c) Beneficios fiscales para contribuyentes personas físicas dedicadas a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca

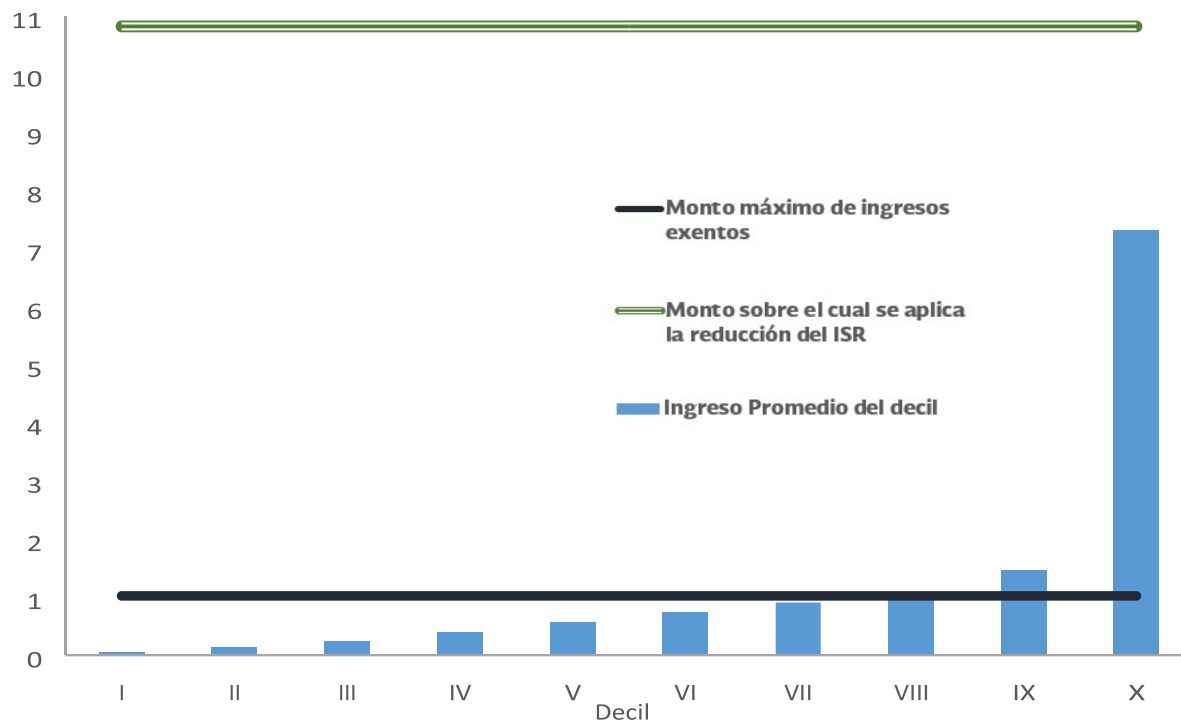
Al igual que para las personas morales a partir del ejercicio fiscal 2014 los contribuyentes personas físicas que obtienen ingresos exclusivamente por realizar actividades primarias están sujetos a tratamientos diferenciales de acuerdo a sus ingresos. Al respecto, se observa que las personas físicas de los siete primeros deciles de ingresos no pagan ISR alguno debido a que su nivel de ingresos es inferior al monto de la exención del ISR, de tal forma que se benefician del 45.7% del gasto fiscal total de la exención del ISR.

Los contribuyentes del segundo estrato, es decir aquellos con ingresos que exceden el monto de la exención sin superar las 423 UMAs, se ubican en los deciles octavo y noveno y obtienen el 36.2% del total de la exención; el 18.1% restante beneficia a las personas físicas del tercer estrato de ingresos, que se ubican en el décimo decil de ingresos.

Las personas físicas del noveno decil de ingresos reciben el 11.5% del beneficio total de la reducción del ISR mientras que el 10% de las personas físicas de más altos ingresos, es decir el décimo decil obtiene el 88% del beneficio.

A continuación se muestra la gráfica de este tratamiento.

**Ingreso Promedio del Régimen de Actividades Agrícolas,
Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras
(Personas Físicas)**



Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

Personas Físicas

Estratos	Descripción	Beneficios en el ISR
Primero	Ingresos menores a 40 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> Ingresos Exentos del ISR.
Segundo	Ingresos mayores a 40 UMAs anuales sin exceder 423 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> Ingresos Exentos del ISR hasta por 40 UMAs anuales. Reducción en un 40% del ISR por el excedente de ingresos exentos. Deducción de Inversiones como gasto.
Tercero	Ingresos mayores a 423 UMAs anuales.	<ul style="list-style-type: none"> Ingresos Exentos del ISR hasta por 40 UMAs anuales. Reducción en un 40% del ISR por el excedente de ingresos exentos y hasta 423 UMAs anuales. Por los ingresos que excedan del monto por el que aplica la reducción se pagará el ISR completo.

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

IX.1.2.3 Diferimientos

Entre los diferimientos en el ISR de personas físicas esta la deducción de las inversiones como gasto para los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.

a) Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Deducción de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos de hasta 423 UMAs anuales

Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras con ingresos inferiores a 423 UMAs anuales podrán deducir como

gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos.

Diferimientos

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Diferimientos al sector agropecuario	0.0	240	255	134	250	267	0.0000	0.0001	0.0001	0.0007	0.0012	0.0012
Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras. Dedución de inversiones como gasto para contribuyentes con ingresos entre el valor hasta por el cual se aplica la exención y hasta 423 UMAs anuales.	0.0	240	255	134	250	267	0.0000	0.0001	0.0001	0.0007	0.0012	0.0012

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

Nota: Para el año 2017, la Unidad de Medida y Actualización (UMA) sustituye al Salario Mínimo Aplicable (S.M.A).

IX.2. Impuestos Especiales

Los impuestos especiales considerados como gastos fiscales se refieren al Impuesto Especial sobre Producción y Servicios IEPS y al Impuesto Sobre Automóviles Nuevos ISAN.

IX.2.1 Exenciones

En el IEPS que grava las telecomunicaciones se exenta la prestación de servicios de telefonía pública y fija en el ámbito rural. Están exentos de este impuesto los servicios de acceso a internet a través de una red fija o móvil y de telefonía fija rural en poblaciones de hasta 5,000 habitantes.

Exenciones

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Exenciones al sector agropecuario	1,495	1,164	473	519	563	600	0.0090	0.0068	0.0026	0.0027	0.0027	0.0027
Exención del pago del IEPS en telecomunicaciones	1,495	1,164	473	519	563	600	0.0090	0.0068	0.0026	0.0027	0.0027	0.0027
a. Por la prestación de servicio de telefonía fija rural y pública	1,495	1,164	473	519	563	600	0.009	0.0068	0.0026	0.0027	0.0027	0.0027

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

IX.2.2 Tasas Reducidas

A partir de 2014 se aprobaron tasas reducidas de 3, 3.5 y 4.5% para aplicarse según el nivel de toxicidad de los plaguicidas, en lugar de las tasas de 6, 7 y 9% fijadas de forma permanente por la Ley.

Tasas Reducidas

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Tasas Reducidas al sector agropecuario	0.0	140	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0000	0.0008	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000
Tasas reducidas del IEPS a los plaguicidas aplicables en 2014	0.0	140	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0000	0.0008	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2014.

IX.3. Estímulos Fiscales

El estímulo fiscal es un instrumento tributario por medio del cual se busca promover o estimular una conducta o una actividad económica. Los estímulos fiscales tienen su origen en la Ley de Ingresos, en Decretos Presidenciales o bien en el Título VII “De los Estímulos Fiscales” de la LISR.

Los gastos fiscales asociados a estímulos fiscales son diseñados como deducciones o como créditos fiscales y en ocasiones pueden ser únicamente un diferimiento en el pago del impuesto. La mayoría de los estímulos consisten en créditos fiscales.

IX.3.1 Acreditamiento del IEPS del diésel

a) Contribuyentes consumidores finales que lo utilicen en maquinaria en general excepto vehículos

Se otorga un estímulo fiscal a personas que realicen actividades empresariales, y que para determinar su utilidad puedan deducir el diésel o biodiésel y sus mezclas que adquieran para su consumo final, siempre que lo utilicen exclusivamente como combustible en la maquinaria en general, excepto vehículos. El estímulo consiste en el acreditamiento del IEPS que las personas que vendan el diésel hayan causado.

b) Contribuyentes consumidores finales de diésel marino especial, utilizado como combustible en vehículos marinos

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que adquieran diésel marino especial o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que lo utilicen como combustible en vehículos marinos. El estímulo consiste en el acreditamiento del IEPS que las personas que enajenen diésel hayan causado. El acreditamiento procede contra el ISR propio o el ISR retenido.

IX.3.2 Acreditamiento del IEPS del diésel al sector agropecuario y silvícola

Para el sector agropecuario y silvícola se otorga un estímulo fiscal que consiste en el acreditamiento del IEPS del diésel o biodiésel y sus mezclas que les haya sido trasladado, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos.

Las personas que utilicen el diésel o biodiésel y sus mezclas en las actividades agropecuarias y silvícolas, podrán acreditar contra el ISR un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el precio de adquisición del diésel incluido el IVA, por el factor de 0.355.

Para el acreditamiento del sector agropecuario y silvícola, se considerara la parte de los litros asignados de conformidad con los padrones de beneficiarios de SAGARPA y CONAPESCA, donde se aplica la cuota de estímulo estimada para dichos sectores a fin de determinar el impuesto acreditable.

IX.3.3 Estímulo fiscal a la gasolina y diésel en los sectores pesquero y agropecuario

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que enajenan gasolina menor a 92 octanos y que se utilice para la pesca ribereña o diésel que se utilice en actividades de pesca,

acuacultura y agropecuarias. El estímulo consistirá en una cantidad equivalente a un porcentaje de las cuotas de dichos combustibles.

La estimación de estos estímulos, considerara el total de litros asignados de conformidad con los padrones de beneficiarios SAGARPA y CONAPESCA (cuota de estímulo) y el estímulo fiscal estimado para 2017.

IX.3.4 Estímulo fiscal a los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas establecidos en los estados de Chiapas, Guerrero y Oaxaca, consistente en una deducción adicional del 25% sobre el monto de las inversiones que se realicen en bienes nuevos de activo fijo

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes personas físicas o morales que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento en los estados de Chiapas, Guerrero y Oaxaca dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, así como agroindustriales. El estímulo consiste en una deducción adicional del 25% sobre las inversiones que realicen en bienes nuevos de activo fijo; dichos bienes deberán ser destinados exclusivamente al desarrollo de las actividades del contribuyente y utilizarse exclusiva y permanentemente en las entidades federativas mencionadas.

Estímulos Fiscales

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Estímulos fiscales al sector agropecuario	0.0	0.0	2,817	19,795	11,719	12,390	0.0000	0.0000	0.0155	0.1030	0.0562	0.0557
Ley de Ingresos de la Federación o Leyes fiscales	0.0	0.0	2,770	19,719	11,635	12,301	0.0000	0.0000	0.0152	0.1026	0.0558	0.0553
Acreditamiento del IEPS del diésel para:	0.0	0.0	0.0	10,601	11,635	12,301	0.0000	0.0000	0.0000	0.0552	0.0558	0.0553
a. Contribuyentes consumidores finales que lo utilicen en maquinaria en general, excepto vehículos.	0.0	0.0	0.0	9,044	10,048	10,608	0.0000	0.0000	0.0000	0.0471	0.0482	0.0477
b. Contribuyentes consumidores finales de diésel marino especial, utilizado como combustible en vehículos marinos.	0.0	0.0	0.0	1,557	1,587	1,693	0.0000	0.0000	0.0000	0.0081	0.0076	0.0076
Acreditamiento del IEPS de diésel al sector agropecuario y silvícola.	0.0	0.0	2,770	4,080	4,829	5,119	0.0000	0.0000	0.0152	0.0212	0.0232	0.023
Estímulo fiscal a la gasolina y diésel en los sectores pesquero y agropecuario.	0.0	0.0	0.0	5,038	3,108	3,186	0.0000	0.0000	0.0000	0.0262	0.0149	0.0143
Decretos Presidenciales	0.0	0.0	47	76	84	89	0.0000	0.0000	0.0003	0.0004	0.0004	0.0004
Estímulo fiscal a los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas establecidos en los estados de Chipas, Guerrero y Oaxaca, consistente en una deducción adicional del 25% sobre el monto de las inversiones que se realicen en bienes nuevos y activo fijo.	0.0	0.0	47	76	84	89	0.0000	0.0000	0.0003	0.0004	0.0004	0.0004

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2017.

IX.4. Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)

IX.4.1 Regímenes Sectoriales

Aunque este impuesto ya fue derogado, se menciona porque tuvo vigencia en el periodo en análisis. La LIETU establecía que no se pagaba este impuesto por los ingresos que percibieran las personas físicas y morales, provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que estuvieran exentas del pago del ISR en los mismos términos y límites que se establecían en la Ley. Se otorgaba una exención por un monto de 40 y 20 S.M.A. de la zona geográfica del contribuyente por cada socio o integrante para personas físicas y personas morales, respectivamente, sin que excedieran de 200 S.M.A. del D.F. en el caso de personas morales. Este último límite no aplicaba a ejidos y comunidades ni para sociedades cooperativas pesqueras o silvícolas que contaran con concesión o permiso del Gobierno Federal para explotar los recursos marinos o silvícolas, siempre que los socios o asociados dejaran de aplicar en lo individual la exención que les correspondía hasta por 20 S.M.A.

Regímenes Sectoriales

Concepto	Millones de pesos (Mdp)						% del PIB					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Regímenes Sectoriales al sector agropecuario	3,338	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0201	0.0008	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000
Exención de los ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras que se encuentran exentos del pago de ISR por un monto de 40 y 20 S.M.A. de la zona geográfica del contribuyente por cada socio o integrante, para personas físicas y personas morales, respectivamente, sin que excedan de 200 S.M.A. del D.F. en el caso de personas morales	3,338	140	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0201	0.0008	0.0000	0.0000	0.0000	0.0000

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales 2013.

X. Comentarios Finales

El Presupuesto de Gastos Fiscales no sigue un proceso presupuestario, ya que no forma parte del Paquete Económico que incluye principalmente el Presupuesto de Egresos y la ley de Ingresos además de que carece de medidas de control y evaluación por parte del Legislativo que permitan saber si los beneficios otorgados cumplen con los objetivos que se busca lograr.

Desde luego que los beneficios otorgados a través de los gastos fiscales son necesarios para el funcionamiento del sector agropecuario y se justifica su existencia por los efectos positivos que se buscan en términos productivos, económicos y sociales. Pero también existen algunos gastos fiscales que no sólo no cumplen los objetivos para los que se crearon, sino que por el contrario, distorsionan la estructura del sistema tributario y su correcto funcionamiento y que deben ser revisados o incluso eliminados con el propósito de aumentar la recaudación tributaria.

XI. Anexo

Gasto Fiscal Agropecuario 2013 - 2018

(millones de pesos y % del PIB)

Concepto	2013		2014		2015		2016		2017		2018		% PIB
	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	
Gasto Fiscal Total (GFT)	706,081	4.1430	495,781	2.8975	532,207	2.9277	670,323	3.4903	816,039	3.9146	767,545	3.9146	
Gasto Fiscal Agropecuario (GFA)	21,225	0.1278	10,780	0.0617	14,163	0.0766	38,921	0.2026	41,847	0.2008	44,121	0.1991	100.0
GFA / GFT		3.1		2.1		2.6		5.8		5.1		5.1	
Impuesto Sobre la Renta (ISR)	16,392	0.0987	9,476	0.0541	10,873	0.0585	18,607	0.0969	21,628	0.1038	22,826	0.1034	51.9
I.1. Impuesto Sobre la Renta Empresarial (ISRE)	13,569	0.0817	6,020	0.0352	6,764	0.0372	11,388	0.0593	13,710	0.0658	14,670	0.0667	33.4
I.1.1. Deduciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	57	0.0009	0.4
I.1.2. Regímenes Especiales o Sectoriales	1,777	0.0107	3,542	0.0207	4,109	0.0226	8,718	0.0454	10,746	0.0516	11,454	0.0516	25.9
I.1.3. Diferimientos	2,890	0.0174	1,027	0.0060	1,073	0.0059	807	0.0042	900	0.0043	959	0.0043	2.1
I.1.4. Facilidades Administrativas	8,902	0.0536	1,451	0.0085	1,582	0.0087	1,863	0.0097	2,064	0.0099	2,200	0.0099	5.0
I.2. Impuesto Sobre la Renta personas físicas (ISRPF)	2,823	0.0170	3,456	0.0189	4,109	0.0213	7,219	0.0376	7,918	0.0380	8,156	0.0367	18.5
I.2.1. Exenciones	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d	n.d
I.2.2. Regímenes Especiales o Sectoriales	2,823	0.017	3,216	0.0188	3,854	0.0212	7,085	0.0369	7,668	0.0368	7,889	0.0355	17.8
I.2.3. Diferimientos	0.0	0.0000	240	0.0001	255	0.0001	134	0.0007	250	0.0012	267	0.0012	0.7
Impuestos Especiales	1,495	0.0090	1,304	0.0076	473	0.0026	519	0.0027	563	0.0027	600	0.0027	1.3
II.1. Exenciones	1,495	0.0090	1,164	0.0068	473	0.0026	519	0.0027	563	0.0027	600	0.0027	1.3
II.2. Tasas reducidas	0.0	0.0000	140	0.0008	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0
III. Estímulos Fiscales	0.0	0.0000	0.0	0.0000	2,817	0.0155	19,795	0.1030	19,656	0.0943	20,695	0.0930	46.7
III.1. Acreditamiento del IEPS del diésel para:	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	10,601	0.0552	11,635	0.0558	12,301	0.0553	27.8
a. Contribuyentes consumidores finales que lo utilicen en maquinaria en general, excepto vehículos.	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	9,044	0.0471	10,048	0.0482	10,608	0.0477	23.9
b. Contribuyentes consumidores finales de diésel marino especial, utilizado como combustible en vehículos marinos.	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	1,557	0.0081	1,587	0.0076	1,693	0.0076	3.8
III.2. Acreditamiento del IEPS de diésel al sector agropecuario y silvícola.	0.0	0.0000	0.0	0.0000	2,770	0.0152	4,080	0.0212	4,829	0.0232	5,119	0.0230	11.5
III.3. Estímulo fiscal a la gasolina y diésel en los sectores pesquero y agropecuario.	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	5,038	0.0262	3,108	0.0149	3,186	0.0143	7.2
III.4. Estímulo fiscal a los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas establecidos en	0.0	0.0000	0.0	0.0000	47	0.0003	76	0.0004	84	0.0004	89	0.0004	0.1

Gasto Fiscal Agropecuario 2013 - 2018

(millones de pesos y % del PIB)

Concepto	2013		2014		2015		2016		2017		2018		% PIB
	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	mdp	% del PIB	
los estados de Chipas, Guerrero y Oaxaca, consistente en una deducción adicional del 25% sobre el monto de las inversiones que se realicen en bienes nuevos y activo fijo.													
IV. Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)*	3,338	0.0201	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0
IV.1 Regímenes sectoriales	3,338	0.0201	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0	0.0000	0.0

n.d. no disponible.

* El IETU se implementó en el año 2008 y desapareció en el año 2014 como parte de la Reforma Fiscal aprobada a finales del año 2013.

Fuente: SHCP, Presupuesto de Gastos Fiscales, varios años.

Bibliografía

- Banco Mundial (2004), Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending Through the Tax System Lessons from Developed and Transition Economies.
- Clavellina José, Maya Oralia, Morales Gabriela, Ramírez Eduardo (2016), Retos para el Éxito de la Reforma Hacendaria. Instituto Belisario Domínguez, Senado de la República.
- Cantalá David, Castañeda Alejandro, Sempere Jaime (2016), Evasión fiscal en el impuesto sobre la renta de personas físicas con ingresos por arrendamiento. Colegio de México (COLMEX).
- International Budget Partnership (2010), Guía para la Transparencia en las Finanzas Públicas. Disponible en <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/Guia-para-la-Transparencia-en-las-Finanzas-Publicas.pdf>.
- Iván Benumea Gómez (2017), ¿Por qué deben importarnos los gastos fiscales? Fundar México.
- María de la Luz Mijangos Borja (1996), Control del Gasto Público. Instituto de Investigaciones Jurídicas.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2010), Tax Expenditures in OECD Countries.
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2017), Presupuesto de Gastos Fiscales. Disponible en http://finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/work/models/Finanzas_Publicas/docs/congreso/infoanual/2017/pgf_2017.pdf.