

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES



TRABAJO TERMINAL:

Análisis comparativo Internacional de la carga impositiva a la industria restaurantera y la competitividad en Ensenada, Baja California, México.

PARA OBTENER EL GRADO DE:

MAESTRO EN IMPUESTOS.

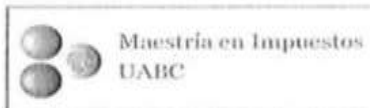
PRESENTA:

JUAN ANTONIO MOLINA GARNICA

Ensenada, Baja California, México, Septiembre 2018

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES

MAESTRIA EN IMPUESTOS



CONSTANCIA DE APROBACION

Por este conducto doy mi voto aprobatorio para que el **C. JUAN ANTONIO MOLINA GARNICA**

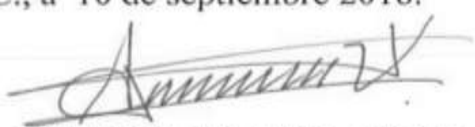
con el tema **“ANÁLISIS COMPARATIVO INTERNACIONAL DE LA CARGA IMPOSITIVA A LA INDUSTRIA RESTAURANtera Y LA COMPETITIVIDAD EN ENSENADA, BAJA CALIFORNIA, MÉXICO.”**

para obtener el GRADO de Maestro en Impuestos.

Sin otro particular por el momento, agradezco de antemano las atenciones que se sirva brindar al presente, quedando de usted.

Ensenada B.C., a 10 de septiembre 2018.

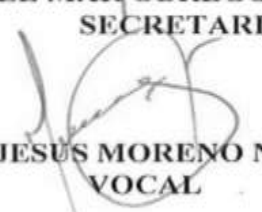
Director del trabajo terminal


DRA. LIZZETTE VELASCO AULCY
PRESIDENTE

Sinodo


MC MARIA DEL MAR OBREGON ANGULO
SECRETARIO

Sinodo


MA JOSE DE JESUS MORENO NERI
VOCAL

Dedicatoria y agradecimientos

Consejo Nacional de la Ciencia y Tecnología: por su apoyo al darme la oportunidad de formar parte del programa de la maestría en impuestos de UABC.

Universidad Autónoma de Baja California: por brindarme la oportunidad de formar parte de la segunda generación de maestría en impuestos.

Cámara Nacional de la Industria de Restaurantes y Alimentos Condimentados: por su apoyo durante esta investigación.

Lizzette Velasco Aulcy: directora de trabajo terminal, por su gran apoyo, conocimiento, paciencia y cariño que me demostró e hizo mas grata mi estancia en la maestría, además fue quien me apoyo en el trascurso de esta nueva etapa de mi vida, y que a su vez hizo ver lo importante de la investigación e hizo nacer en mí el gusto por la misma. Eres una mujer admirable y doy gracias por haberte conocido.

María del Mar Obregón Angulo: Coordinadora de la Maestría en Impuestos de UABC, FCAyS, quien nos llevó de la mano desde el primer hasta el último día de este proceso. Además de demostrarme su amistad y cariño, quien siempre que se presentaba una duda o algún inconveniente, nos motivo para seguir adelante y seguir intentando sin rendirnos.

Omar Martínez Ceseña: Contador, quien desde el principio estuvo apoyando y enriqueciendo el trabajo de investigación con su basto conocimiento en el área contable y su experiencia en el área restaurantera, por sus aportaciones y consejos, y sobre todo por su fe en el tema desde un principio.

A mis profesores: por el tiempo y dedicación que nos brindaron durante las clases y sobre todo fuera de ellas, aportándonos gran parte de sus conocimientos, los cuales atesoraremos durante nuestra práctica profesional.

A mi familia: por estar ahí en los momentos felices y estresantes de este proyecto del cual soy parte.

A los participantes: a todas aquellas personas que nos apoyaron durante la investigación, entrevistados, encuestados, gente que apoyo de forma directa e indirectamente.

A las demás universidades: agradezco también a las demás instituciones como la Universidad Autónoma de Nuevo León, Universidad Autónoma de Aguas Calientes quienes nos permitieron dar a conocer y divulgar nuestro trabajo.

Gracias a Todos.

Resumen:

La presente investigación estudia el comportamiento de la competitividad en correlación a las imposiciones en materia fiscal, además de analizar los efectos que dichas imposiciones tienen dentro de la industria restaurantera (IR), con apoyo de algunos miembros del gremio restaurantera y en vinculación con la Cámara Nacional de la Industria de Restaurantes y Alimentos Condimentados (CANIRAC) de Ensenada. En aras de cimentar la estabilidad económica de la IR se comparan las legislaciones fiscales de países con mayor nivel competitivo que México, países tales como, Suiza, Alemania, Suecia, España, entre otros, muestran tener un beneficio impositivo a los servicios de restauración, dentro de estos servicios se encuentran los restaurantes, los cuales reflejan mayor desarrollo empresarial derivado del apoyo fiscal.

Palabras Clave: Competitividad, Impuestos, Rentabilidad.

Abstract.

The present investigation studies the behavior of the competitiveness in correlation to the impositions in fiscal matter, in addition to analyzing the effects that these impositions have within the restaurant industry (IR), with the support of some members of the restaurant industry and in connection with the National Chamber of the Industry of Restaurants and Seasoned Foods of Ensenada (CANIRAC for its acronym in Spanish) In order to cement the economic stability of the IR, the tax legislations of countries with a higher competitive level than Mexico are compared, countries such as, Switzerland, Germany, Sweden, Spain, among others, show a tax benefit to the restoration services, within these services are restaurants, which reflect greater business development derived from tax support

Keywords: Competitiveness, Taxes, Profitability.

Contenido

Capitulo I.- Introducción	9
Planteamiento del problema:	12
Justificación:	15
Metodología:	16
Población:	17
Muestra:	18
Objetivo General	19
Objetivos Específicos	19
Hipótesis:	19
Capitulo II.- Marco Referencial	21
Competitividad en México	21
Competitividad en Baja California.	21
Competitividad en Ensenada	23
Marco Teórico	24
Industria Restaurantera.	24
Competitividad	28
Análisis Internacional	38
Suiza	39
España	46
Alemania	50
México	53
Comparativo Fiscal Internacional	68
Marco Normativo:	73
Marco Conceptual	74
Capitulo III.- Metodología:	76
Capitulo IV.- Resultados.	85
Capitulo V.- Interpretaciones, conclusiones y recomendaciones.	103
Referencias	112

Lista de graficas, tablas e Ilustraciones

ILUSTRACIÓN 1 ÍNDICE DE COMPETITIVIDAD IMCO.....	22
ILUSTRACIÓN 2 COMPETITIVIDAD ESTATAL Y MUNICIPAL	24
ILUSTRACIÓN 3 TENDENCIA DEL TAMAÑO DEL MERCADO EN MÉXICO.....	35
ILUSTRACIÓN 4 SOFISTICACIÓN EMPRESARIAL.	36
ILUSTRACIÓN 5 PIRÁMIDE DE KELSEN.	55
ILUSTRACIÓN 7, MAPA GENERAL DE IVA.....	69
ECUACIÓN 1 RAZÓN DE MARGEN DE UTILIDAD BRUTA.....	32
ECUACIÓN 2 RAZÓN DE MARGEN DE UTILIDAD NETA.....	33
ECUACIÓN 3 RAZÓN DE RENTABILIDAD DE LOS ACTIVOS.	33
ECUACIÓN 4 RAZÓN DE RENTABILIDAD DE LAS OPERACIONES	33
ECUACIÓN 5 RAZÓN DE RENTABILIDAD OPERATIVA DE LOS ACTIVOS	34
ECUACIÓN 6 RAZÓN DE RENTABILIDAD DEL CAPITAL TOTAL.....	34
ECUACIÓN 7 RAZÓN DE GANANCIA POR ACCIÓN	35
ECUACIÓN 8 FORMULA PARA DETERMINAR LA MUESTRA DE UNA POBLACIÓN FINITA.....	83
GRAFICO 1 LOS FACTORES MÁS PROBLEMÁTICOS EN MÉXICO.....	37
GRAFICO 2 FACTORES MÁS PROBLEMÁTICOS PARA HACER NEGOCIOS (SUIZA)	41
GRAFICO 3 FACTORES MÁS PROBLEMÁTICOS PARA HACER NEGOCIOS (ESPAÑA).	47
GRAFICO 4 FACTORES MÁS PROBLEMÁTICOS PARA HACER NEGOCIOS (ALEMANIA).....	51
GRAFICO 5 COMPARATIVO DE IVA INTERNACIONAL	70
GRAFICO 6 INGRESOS AL ESTADO POR IVA INTERNACIONAL.....	71
GRAFICO 7 IVA PARA RESTAURANTES	72
GRAFICO 8 FACTOR AL ELEGIR UN PLATILLO	88
GRAFICO 9 AFECTACIÓN DEL IVA AL ESCOGER UN PRODUCTO	89
GRAFICO 10 EFECTOS DE REDUCCIÓN EN EL IVA.....	90
GRAFICO 11 AFECTACIÓN DEL IVA EN DECISIÓN DE CONSUMO.	91
GRAFICO 12 ANÁLISIS INTERNACIONAL IMPOSITIVO.	95
TABLA 1 PAÍSES MIEMBROS DE LA OCDE 2017	38
TABLA 2 PORCENTAJE E IMPUESTO POR INDIVIDUO (SUIZA).....	44
TABLA 3 IMPUESTO SOBRE LA RENTA ESPAÑA (PF)	49
TABLA 4 TASA APLICABLE DE ISR ALEMÁN (EN EUROS).....	53
TABLA 5 CONCEPTOS NO DEDUCIBLE.	64
TABLA 6 COSTO DE PLATILLO (VALOR AL PÚBLICO)	86
TABLA 7 TRATAMIENTO PARA EL INCREMENTO EN IVA 2014.....	86
TABLA 8 CONCILIACIÓN CONTABLE FISCAL MUESTRA 1	92
TABLA 9 RESULTADOS COMPARATIVOS DE UTILIDAD CONTABLE Y FISCAL MUESTRA 1 .	93
TABLA 10 MARGEN DE UTILIDAD NETA (MUN) MUESTRA 1.....	94
TABLA 11 RESULTADOS DE PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN GENERAL.....	106
TABLA 12 RESULTADOS DE PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN ESPECIFICAS.....	106
TABLA 13 RESULTADOS DE OBJETIVO DE INVESTIGACIÓN GENERAL	107
TABLA 14 RESULTADOS DE OBJETIVOS DE INVESTIGACIÓN ESPECÍFICOS	108
TABLA 15 RESOLUCIÓN DE HIPÓTESIS.....	109

Capitulo I.- Introducción

Los restaurantes son parte esencial de la vida moderna en el ámbito local y turístico, permitiendo una recreación social, además de procurar el bien social, siendo la industria que produce y mantiene la mayor cantidad empleos, con la finalidad de generar ganancias para el dueño o socios; Ensenada Baja California, por su ubicación geográfica recibe turistas de diferentes partes del mundo, tanto por vía marítima como terrestre.

La industria restaurantera (IR), una de las más completas y nobles de la economía, también resulta ser de las industrias con más oferta de empleo y con un mercado bastante amplio, desde comensales locales, foráneos, comerciantes, empresarios, público en general, etc. (CANIRAC,2014).

En la IR podemos observar que no solo se presta un servicio, aunado a este se obtiene un producto, esto dado a que de una materia prima se desarrolla un platillo que se le entrega al comensal, dándole un servicio de comedor, el cual consiste desde recibirlo, tomarle la orden, y atender sus necesidades gastronómicas posibles, obteniendo así un beneficio tanto económico como de prestigio, para cumplir con la esencia del restaurante

El alto crecimiento poblacional, provoca mayores necesidades, el poder satisfacer dichas necesidades de manera eficaz es factor importante para ser competitivo, si un restaurante no es competitivo, en sus bienes y servicios, su único camino será la quiebra, sin embargo, también existen factores externos que perjudican la competitividad, como las legislaciones fiscales limitativas. Si bien en lo individual pudieran considerarse como empresas aisladas, en su conjunto son de suma importancia.

El sector turístico se encuentra conformado por la Industria hotelera, restaurantera, zonas turísticas, entre otras entidades de la rama; el cual aporta

una cantidad importante al producto interno bruto (PIB), cifras del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) para 2015 muestran que el turismo aporta un 8.7 % al PIB nacional (INEGI I. N., 2016) del cual el .87% de esa cifra pertenece a la industria restaurantera, siendo el quinto que más aporta de los 11 conceptos manejados por INEGI mientras en 2013 cubría un .90% (INEGI I. N., 2015) mostrando un decremento del 0.015%.

En el año 2014 la zona fronteriza se vio afectada por la homologación del IVA obligando a los empresarios restauranteros a decidir si absorbían el impuesto renunciando a su utilidad, u optar por un alza en los precios y disminuir su calidad en sus platillos, los cual hará ser menos competitivos.

Este efecto reconoce la posibilidad de que las disposiciones fiscales desaceleran la competitividad de la industria restaurantera, por lo cual se considera necesario hacer un análisis de la legislación fiscal que frena el crecimiento empresarial en materia de Impuesto Sobre la Renta (ISR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA).

De igual manera la legislación fiscal obliga tener una sobrecarga administrativa, dado que para el correcto manejo de una empresa se debe de llevar una administración financiera ejemplar, las cuales están siendo omitidas, creando una figura de controles fiscales o terminar conciliando la Información financiera con la información fiscal para llegar un resultado conforme los lineamientos de la autoridad, esto aunado a la obligación de cumplir con las obligaciones de terceros, como empleados, y retenciones en su caso.

Existen gobiernos extranjeros que optan por dar facilidades o incentivos fiscales a las empresas del ramo turístico, tales como una reducción del más del 50% de IVA, a esto se le conoce como IVA reducido dado que la tasa es de manera general, pero en el ramo turístico se reduce para fomentar el consumo, lo

que trae consigo un mayor ingreso a la industria y una mayor recaudación al estado.

Es de conocimiento general que las leyes fiscales mexicanas son adaptaciones de leyes tributarias extranjeras, sin embargo, no se dan los mismos tratamientos para favorecer al contribuyente, como las reducciones de IVA, o los decretos reales de España que exceptúan los tratamientos de los no deducibles.

Aunque la recaudación aumentara debido al incremento del IVA, México sigue siendo de los países que menos recauda en el mundo, contraponiéndose a otros países que aun con IVA de menor porcentaje o reducido, recaudando mayor cantidad de dinero por tributo.

Por lo anterior, pudiéramos suponer que el problema de la recaudación no es la “baja tasa de impuestos” sino más bien un problema de políticas económicas mal empleadas, como se plantea Joseph Stiglitz, en una entrevista para Forbes (Rivera, 2017) sin contar el problema de corrupción en el que se encuentra el país, esto mencionado por él (WEF, 2017).

En materia de ISR, la misma ley establece que se generaría una base gravable con la disminución de las deducciones autorizadas sobre los ingresos, por lo cual se entiende la existencia de deducciones no autorizadas, creando una diferencia entre la utilidad financiera real, y la utilidad fiscal, lo cual podría considerarse que el pago del impuesto fue calculado sobre una base ficticia o alterada por la legislación misma.

Como se mencionaba; en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) existen deducciones no autorizadas de obligaciones provenientes de otras leyes, tal es el caso de la Ley Federal del Trabajo en los lineamientos referentes a salarios, por una parte, se te obliga a cumplir con erogaciones que no se permitirán deducir. (LISR, 2013)

Inclusive la misma LISR contra indica en materia de salarios la deducción y la obligación, por un lado, el artículo 28 de la ley limita la deducción de la parte exenta del salario y el artículo 93 obliga a exentar de dicho salario total, esto da a entender que la ley prohíbe deducir una obligación que ella misma establece. (LISR, 2013)

Estas limitantes, reconocidas como deducciones autorizadas, promueven el incremento en la carga administrativa, lo que infiere a una cantidad mayor de horas o personal empleado para su control, por otro lado, altera la base grabable, por lo cual, al no ser consideradas por el fisco, infiere que se posea un nivel mayor de rentabilidad, lo cual dista de la realidad financiera.

En materia económica se nos indica que un punto de equilibrio es el momento exacto donde no se gana ni se pierde en la empresa, es decir tenemos las ganancias suficientes para cubrir nuestras obligaciones, lo posterior a ese punto se considerara utilidad, es a partir de ese momento que se deberá de considerar la base del pago de impuestos, sin embargo, las legislaciones antes mencionada no cumple con este fin económico. (Cuevas, 2016)

Planteamiento del problema:

La industria restaurantera, está integrada por empresas que elaboran productos y prestan servicios en un mismo lugar, las cuales a su vez forman parte del sector turístico. Lo cual permite generar más empleos y satisfacer mayores necesidades de sus clientes, lo cual es la verdadera esencia social de toda entidad lucrativa, sin embargo, el objetivo económico se basa en crear riqueza mediante la generación de utilidades, es donde los empresarios se encuentran obstaculizados por la autoridad fiscal, la cual limita esta riqueza cobrando un impuesto sobre una utilidad ficticia. (Martínez, 2018)

Autores como Anzil (2008), Cano, Olivera, Balderrabano y Pérez (2013) y Castaño C. & Arias J. (2013) manifiestan que una empresa rentable es una empresa competitiva, dado a que puede hacer frente al cumplimiento de necesidades externas e internas, pero además de la rentabilidad debe de existir el ambiente propicio para que esta se aplique, es donde se puede decir que una política económica que no fomenta el consumo tampoco establece un panorama exitoso para la competitividad.

Los lineamientos fiscales establecen que el impuesto se calculará con base al resultado fiscal o utilidad Fiscal, considerando los ingresos y las deducciones que la ley permita, las cuales dentro de la misma se encuentran topadas o limitadas. Cuando la entidad se ve obligada a considerar gastos no deducibles para la declaración de la utilidad fiscal, pudiese presumirse de no ser una utilidad real (LISR, 2013).

Además, las reglas, resoluciones y disposiciones fiscales establecen ciertas obligaciones que generan mayor carga administrativa o mayor carga que la misma ley (Tenorio, 2014), retener y enterar los pagos de impuestos de los trabajadores o el presentar declaraciones informativas, con información enviada o con la que el fisco ya debería de contar, lo cual recae dos alternativas, descuidar ciertas áreas para dar prioridad a la cuestión fiscal o recurrir en un gasto extra para la entidad. Además de tener que hacer una conciliación contable fiscal, que demuestra que los resultados fiscales no son los reales.

En economía existe una herramienta conocida como punto de equilibrio, que a grandes rasgos distingue la totalidad de tus costos (fijos y variables) y las ventas para encontrar el punto donde no se gane ni pierda, la teoría demuestra que la utilidad se presentara con la venta posterior a ese punto, por lo cual el impuesto debería calcularse desde ese punto en adelante. (Cuevas, 2016)

Considerando la existencia de un “hipotético punto de equilibrio fiscal” donde a esos costos tuviéramos que disminuir lo establecido como no deducible, o solo considerar los montos máximos de deducibilidad, esto generaría un punto más cercano al eje de la gráfica, dando a entender que existe más cercano a la utilidad, obligando así al contribuyente a pagar un impuesto mayor al que debería. (Cuevas, 2016)

La evasión fiscal es una realidad, ha aumentado conforme la cantidad y las bases de impuestos se han ido modificando, lo cual podría insinuar que los impuestos han dado nacimiento a la evasión actual. (Martínez, 2018)

Si bien, la evasión fiscal no es el punto clave, es el antecedente para interpretar los efectos que tiene la carga impositiva a los contribuyentes, más específico la IR, como comentábamos anterior mente algunos de los autores que teorizan sobre la importancia para ser competitivos es ser rentable. (Anzil, 2008)

Países como España, Alemania, Italia, entre otros, consideran al sector turístico de gran importancia para la economía, por lo cual en materia de impuestos indirectos les otorga un beneficio reduciéndolo para generar más consumo. (Pastor, 2015).

A contrario de dichos países, México renuncio a ese tipo de IVA preferencial que otorgaba a la zona fronteriza del país, debido a que consideran que fomentaba la evasión y elución fiscal, además de que era un trato des igual para el resto de la república, esto mencionado en la circular 17/2013 de la firma de abogados lexcorp (Lexcorp, 2013).

Sin embargo, el maestro Sergio Ramírez, en su tesis del 2010 hace mención que el IVA no cumple con el principio de proporcionalidad, por no tomar en cuenta la capacidad económica de quien lo paga. (Ramírez, 2010), por lo cual podemos entender que lo explicado por (Lexcorp, 2013) en su circular 17/2013

sobre que México decidió homologar el IVA solo porque los demás países tenían tasas más altas que ellos, se encuentra más apegado a la realidad.

Por lo anterior nos surge la siguiente pregunta general de investigación ¿Qué efectos tiene la carga impositiva en la IR? Para contestar esta pregunta planteamos las siguientes preguntas específicas de investigación ¿La IR se ve afectada por las disposiciones fiscales en su competitividad? ¿Las disposiciones fiscales desaceleran al sector económico? ¿La utilidad fiscal altera la base del impuesto conforme a la utilidad real? ¿Un estímulo en materia fiscal a la industria restaurantera, mejoraría su competitividad?

Justificación:

El empresario restaurantero actual considera ser afectado por la sobrecarga de obligaciones fiscales que tiene que cumplir, estas disposiciones podrían limitar su competitividad en el mercado y debido a lo valioso de esta industria y las consecuencias económicas, considerando desde la cadena de consumo, donde se afectaría desde la producción agrícola, la industria de la transformación, intermediarios, comercializadores entre otros.

Por otro lado, se atiende a las consecuencias sociales que, con desaparición de la industria restaurantera pudiera ocasionar, recordando que, a demás de generar empleo, facilita el consumo de alimentos cuando el tiempo así lo requiere, y promueve la convivencia y la recreación social, la pérdida de esto repercutiría en el bien estar social.

Debido a los beneficios económicos, sociales e incluso recaudatorios, al tener una gran variedad de clientes, tanto publico en general, como personas registradas bajo a alguna actividad en Hacienda, resalta la importancia de dicha industria.

Dentro de la problemática que expone el gremio, se indica que se sienten disconformes respecto a los impuestos y la utilidad obtenida en ejercicios anteriores, por lo anterior es de suma importancia averiguar si la carga impositiva causa estas limitantes a la competitividad para así poder establecer las bases necesarias para futuras estrategias aplicable los restaurantes de la ciudad de Ensenada, Baja California, México.

Metodología:

La investigación se realizó en base a una metodología cuantitativa, dicha metodología se caracteriza por tener un enfoque numérico e imparcial, Rivadeneira, (2017) nos explica acerca de la metodología cuantitativa lo siguiente:

Utiliza la recolección y el análisis de datos para contestar preguntas de investigación y probar hipótesis establecidas previamente, y confía en la medición numérica, el conteo y frecuentemente el uso de estadística para establecer con exactitud patrones de comportamiento en una población

Por su parte el Hernández R., Fernández C., Baptista M. (2014) nos explican en su libro Metodología de la investigación menciona como la primera característica de dicho método como “Refleja la necesidad de medir y estimar magnitudes de los fenómenos o problemas de investigación: ¿cada cuánto ocurren y con qué magnitud?”

Por lo cual, este método resultó idóneo para la investigación, debido a que será necesario recolectar y analizar datos financieros y fiscales, los cuales se encuentran plasmados en la información de la empresa como estados financieros, conciliaciones, contabilidad y declaraciones.

Posteriormente dicha recopilación fue evaluada por ratios financieros de rentabilidad, de los cuales derivaran los resultados de la investigación. Si bien será

necesario análisis lineamientos fiscales, los resultados no serán arrojados por estos, si no por el análisis financiero posterior.

Así mismo, el estudio es correlacional, debido a la importancia de conocer la relación que existe entre los impuestos y la competitividad, (Hernández R., Fernández C., Baptista M., 2014) explican lo siguiente sobre dicho alcance:

Este tipo de estudios tiene como finalidad conocer la relación o grado de asociación que exista entre dos o más conceptos, categorías o variables en una muestra o contexto en particular. En ocasiones sólo se analiza la relación entre dos variables, pero con frecuencia se ubican en el estudio vínculos entre tres, cuatro o más variables.

Las fuentes primarias de esta investigación debido a la necesidad de hacer un análisis comparativo fueron, las legislaciones fiscales de los países pertenecientes a la OECD, entrevistas y encuestas, además de los estados financieros obtenidos directamente de las IR.

Dado que la información fue recabada de los datos financieros otorgados por la muestra seleccionada, sobre el comportamiento de los ingresos, egresos, impuestos, sueldos y no deducibles, las cifras exactas se mantendrán de manera anónima, por lo cual se representarán en porcentaje para resguardar dicha información.

Población:

La población se determinó a partir de los restaurantes establecidos en la ciudad de Ensenada, Baja California, dedicado a la venta de platillos a la carta que cuente con servicio de meseros, no se considerará relevante para la investigación el tipo de alimentos, el régimen en el que se tributa, o los ingresos netos.

Se excluyeron los restaurantes tipo gourmet, dado a que estos además de vender un producto y servicios, incluyen un estatus e imagen al precio.

Muestra:

En un primer plano se consideró contar con un muestreo del padrón de restaurantes afiliados a la Cámara Nacional de la Industria de Restaurantes y Alimentos Condimentados (CANIRAC) de Ensenada, posteriormente al encontrarse dificultades con los miembros del sector gastronómico se concluyó en utilizar un muestreo por conveniencia, no menor a 30 sujetos del cual hasta el momento se cuenta con el 50% confirmado para apoyar la presente investigación.

Para definir el muestreo por conveniencia, nos remitiremos a la cita que hace el Dr. Hernández Sampieri; "*Muestras por conveniencia*: estas muestras están formadas por los casos disponibles a los cuales tenemos acceso (Battaglia, 2008a)." (Hernández R., Fernández C., Baptista M., 2014)

Debido a la importancia de recolectar datos fidedignos y específicos como lo son los plasmados en los estados financieros y en las declaraciones anuales, se necesita contar con cierto nivel de confianza entre el investigador y la IR por lo cual se seleccionó el muestreo por conveniencia.

Además, no se consideró relevante el régimen en el cual se encuentre la entidad debido a que los puntos a considerar son de carácter general a excepción de del Régimen de incorporación fiscal, sin embargo, como este régimen se trata de un régimen con las mismas obligaciones pero que cuenta con un beneficio fiscal temporal, es importante considerarlo para comparar y analizar su proyección futura.

De igual manera se descartó los restaurantes de tipo gourmet debido ya que su mercado es selecto, además de basar sus precios en imagen y estatus y no a los valores de un costo de venta o valor de mercado general, por lo cual su información no sería proporcional a la demás muestra.

Objetivo General

Evaluar el impacto de la carga impositiva sobre la competitividad de la Industria Restaurantera mediante un análisis comparativo de las legislaciones fiscales internacionales y evaluación financiera de la IR.

Objetivos Específicos

1. Comprobar si se ve afectada la competitividad de la IR a causa de la carga impositiva actual.
2. Analizar el efecto que provocó sobre el costo la homologación del IVA de 2014
3. Analizar los artículos de la ley que limitan la deducibilidad en materia de ISR
4. Comparar las leyes tributarias extranjeras aplicable a las IR
5. Establecer la base para fomentar la implementación de un beneficio Fiscal como los que presentan en el extranjero.

Hipótesis:

La Industria Restaurantera se ha visto afectada en México por la carga impositiva actual, disminuyendo su competitividad en el mercado local y turístico.

Instrumento de Investigación.

Para efectos de recabar información pertinente a la investigación se plantea establecer dos encuesta de 10 preguntas de opción múltiple con un mínimo de 4 posibles respuestas, la primera encuesta será dirigida a los empresarios, accionistas o aquellos que tengan conocimiento y facultades para la toma de decisiones, esto con la finalidad de tener información acerca del establecimiento de precios, métodos y tiempos de pagos y demás dato relevantes; en segunda instancia se realizara una encuesta a los contadores, quienes son los que poseen información respecto a las situaciones financieras y fiscales necesarias para realizar esta investigación.

Posteriormente, aun y cuando la información anteriormente mencionada pudiera arrojar los resultados necesarios, se procedió, previa autorización del dueño del restaurante, a elaborar un análisis financiero con base a ratios de rentabilidad y liquidez; además de realizar un punto de equilibrio con la información contable tanto financiera como fiscal, con la finalidad de hacer el comparativo entre estas dos áreas sobre la utilidad.

Cabe señalar que el análisis financiero y el punto de equilibrio necesitan de información muy específica y pudiera existir una limitación al estudio al no poder acceder a esta información, por lo cual se solicitara el apoyo directamente al dueño de la entidad.

Capítulo II.- Marco Referencial

Competitividad en México

El Foro Económico Mundial (WEF por sus siglas en inglés) ubica a México en el puesto número 51 para el 2016-2017 avanzando 6 puestos con respecto al estudio anterior del WEF. Sin embargo, en el reporte de competitividad menciona ciertas consideraciones a tomar y resalta los puntos complicados para México, de los cuales la corrupción, la delincuencia, la burocracia y las altas tasas de impuestos, son los principales factores para el decremento empresarial.

Por otro lado, la revista ADEN comenta que “Méjico se sitúa en quinto lugar, a cierta distancia del puntaje de los anteriores. Una mejora en su puntaje en los últimos dos años le ha permitido tomar distancia del grupo que le sigue en el ranking y muestra un nivel de competitividad aceptable” (Trapé, 2017).

Si bien la posición de México es “aceptable” las tablas informativas del WEF demuestran que las tendencias son lineales en sus pilares para medir la competitividad, lo cual no genera pronósticos favorables para el país.

Competitividad en Baja California.

El hecho de que un país se encuentre en un nivel aceptable, no representa la misma suerte para sus estados en manera individual, lo cual sucede con el Estado de Baja California ha sufrido un retroceso en su índice de competitividad, como se muestra en la siguiente ilustración, de estar en 2012 en el puesto 17 de 32, en 2014 paso a tomar el puesto número 25, según informa el Instituto Mexicano para la Competitividad (IMCO) en su informe 2016 (IMCO, 2017).

Gabriela Martínez, de El Economista, cita a Humberto Jaramillo, presidente del Concejo Coordinador Empresarial (CCE) de Tijuana, quien dice que “la tendencia que se puede anticipar a la baja en cuanto a crecimiento se refiere para el 2017, debido al incremento que habrán de tener los productos y servicios como gasolina, luz, agua y predial” (Martínez G. , 2017).

Si bien, Humberto Jaramillo se desmotivó al conocer los resultados del IMCO 2016 sobre la competitividad estatal, el pronóstico sobre un decremento competitivo en el estado no es exclusivo del presidente de la CCE, el presidente del Colegio de Economistas (CE) estipula que sin una política de apoyo empresarial y con el aumento en los impuestos, el verdadero problema se encontrara en una pérdida de la competitividad en el estado (Martínez G. , 2017).

En la ilustración 1, observamos los puestos de los 32 estados de la república mexicana, en el ranking de competitividad en México comparando el año 2012 con el 2014, no es de extrañar la desmotivación del presidente del CCE y la preocupación del presidente del CE, si bien un pronóstico, es una suposición, el estado de la competitividad de Baja California, se encuentra en las posiciones críticas.

ILUSTRACIÓN 1 ÍNDICE DE COMPETITIVIDAD IMCO



B.C. se encuentra lejos de una posición, por decir, segura, si bien, nunca estuvo cerca de esta, actualmente está a dos posiciones de entrar en un estado crítico sobre la competitividad nacional, es necesario tomar medidas al respecto.

Sobre la competitividad de los municipios que comprenden a B.C. encontramos en primer lugar a la ciudad de Mexicali en el puesto No. 30, la cual también resulta ser la capital del estado, en segundo lugar, con la posición 40 se encuentra Tijuana B.C. y por último se encuentra la Ciudad de Ensenada en la posición No. 58. Cabe señalar que dicho estudio solo contemplo a los municipios de Ensenada, Tijuana y Ensenada, dejando fuera a Rosarito y Tecate

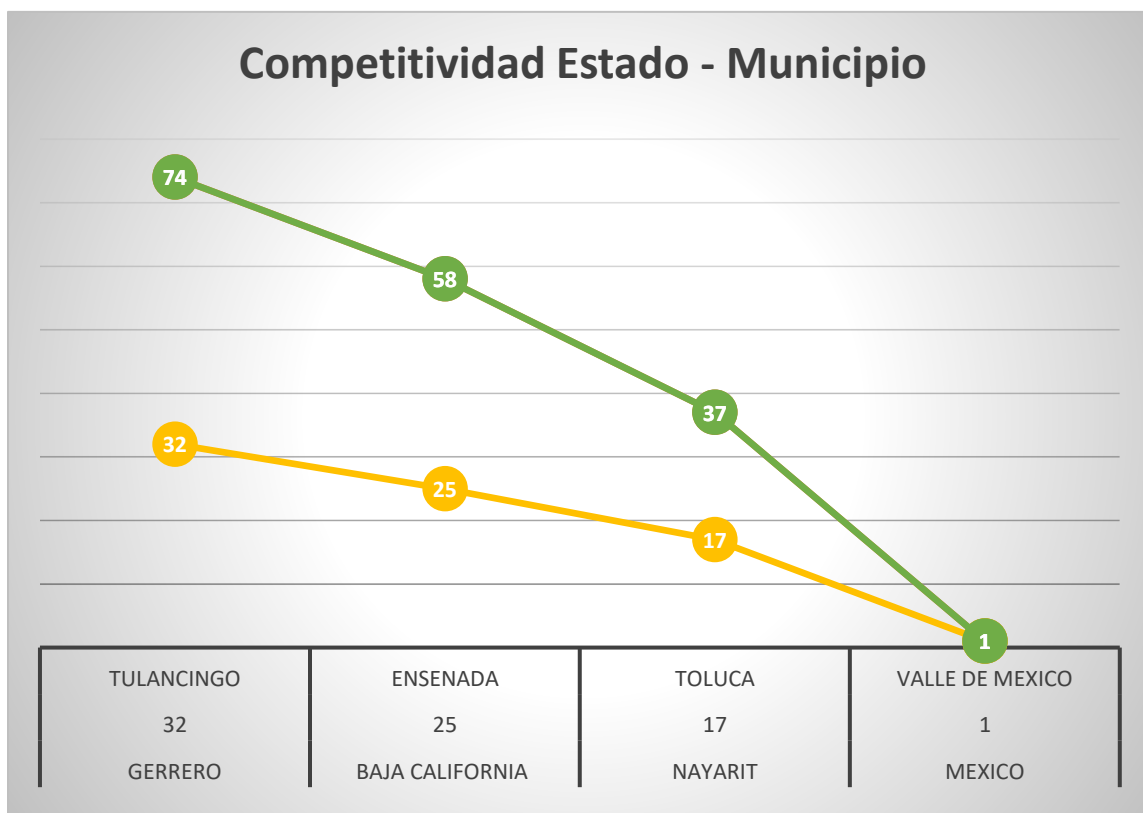
Competitividad en Ensenada

Con el antecedente de la posición de B.C. en su competitividad a nivel nacional y sus municipios, vemos que se encuentra en un estado preocupante, a unas cuantas posiciones de entrar a estado crítico, y esta situación preocupa a algunas agrupaciones, tal cual lo comenta (Martínez G. , 2017), si bien observamos que el problema de competitividad recae con mayor fuerza en Ensenada B.C:

La situación de la ciudad de Ensenada, no se encuentra más relajada, siendo el municipio más grande de México, con más de 20 delegaciones en su administración, el IMCO sitúa a Ensenada B.C. el puesto No. 58 de 77 posiciones disponibles para 2014 (IMCO., 2016).

Aun en cuanto las escalas de medición son distintas para municipios como para entidades federativas, por la obvia razón de que un estado se compone de varios municipios, podemos observar según los datos de la IMCO, que Ensenada se encuentra en una posición similar a B.C. a nivel nacional, Véase gráfico 1.

ILUSTRACIÓN 2 COMPETITIVIDAD ESTATAL Y MUNICIPAL



Fuente: Elaboración propia con datos de IMCO (IMCO., 2016)

Marco Teórico

Industria Restaurantera.

Es de suma importancia saber cual es nuestra posición en el mercado como empresa, desde donde vengo y hacia donde pretendo llegar, es decir conocer mi origen y mi objetivo, si bien este no será los últimos lineamientos, dado a que conforme se desarrolle la actividad, la visión del objetivo pueda alterarse con relación a la idea principal. (Cuevas, 2016).

La industria restaurantera (IR), una de las más completas y nobles de la economía, también resulta ser de las industrias con más oferta de empleo

(CANIRAC, 2014) y con un mercado bastante amplio, desde comensales locales, foráneos, comerciantes, empresarios, público en general, etc.

Para tener una idea más clara de lo que es la IR, analizaremos el concepto de INEGI en su reporte de censos económicos a la industria restaurantera del 2014-2016 “La industria restaurantera se define como los servicios de preparación de alimentos y bebidas para su consumo inmediato en el mismo establecimiento o fuera de éste” (INEGI, 2016)

Existen varios tipos de restaurantes, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público (SHCP), en julio de 2014 publico en el diario oficial de la federación el anexo 6 de la segunda resolución de modificaciones a la resolución miscelánea fiscal para 2014, el catálogo de actividades económicas para los contribuyentes, en el cual menciona a la industria restaurantera dividida en cuatro actividades.

Entre las actividades para restaurantes se encuentran en el subgrupo de alimentos y bebidas, de las cuales menciona a “restaurantes-bar con servicio de meseros”, “restaurantes sin bar con servicio de meseros”, “restaurantes de auto servicio” y “restaurantes de comida para llevar” (SHCP, 2014).

Sin embargo, en la IR podemos observar que no solo se presta un servicio, sino también un producto, esto dado a que de una materia prima se desarrolla un platillo que se le entrega al comensal, dándole un servicio de comedor, el cual consiste desde recibirlo, tomarle la orden, y atender sus necesidades gastronómicas posibles, obteniendo así un beneficio tanto económico como de prestigio, para cumplir con la esencia del restaurante.

De lo establecido en el diario oficial de la federación como actividades económicas, es importante destacar que dos de ellas menciona el servicio de meseros, de igual manera la página de la Secretaria de Economía destaca la

importancia de la IR dado que “es la segunda mayor empleadora a nivel nacional” (SE, 2012) así cumpliendo su objetivo social como lo menciona (Ruiz, 2009) .

La esencia de la empresa, en palabras de (Ruiz, 2009) es satisfacer las necesidades de una sociedad y la creación de valor, por lo cual podemos definir que la esencia de una empresa es cubrir necesidades sociales y económicas, esto generando empleos y utilidades.

Un restaurante, por el solo hecho de vender alimentos, no significa ser un negocio seguro, “con frecuencia, cuando surge la idea de establecer una empresa restaurantera solo se considera el monto de la inversión, pues se le considera un negocio que no requiere mayores conocimientos” (Durón, 2015).

Aunado al párrafo anterior, “es necesario considerar la legislación vigente en materia de impuestos federales sobre utilidades, tales como Impuesto Sobre la Renta y Participación de las Utilidades a los Trabajadores de la Empresa.” (Cuevas, 2016), si bien, es importante tener conocimiento del ramo restaurantero, no es posible dejar a un lado los conocimientos de las legislaciones que intervienen en nuestro desarrollo empresarial.

Elementos externos, que comprenden el entorno de la empresa definirán las estrategias que se deben tomar y de esa relación empresa-entorno se definirá el éxito. (Arano R., Cano M. y Olivera D., 2012) Entre esos elementos podremos encontrar la inflación, que para (Cuevas, 2016) desplazarán el costo gradualmente hasta el punto de necesitar aumentarlos.

Es importante antes de iniciar un negocio, realizar un análisis situacional y no solo buscar el retorno de la inversión, como lo comenta Durón, (2015), es importante conocer el terreno que vamos a pisar, ser consiente de nuestro análisis de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas (FODA), esto pudiera ser

la diferencia entre ser una empresa competitiva u otra más que se destina al fracaso

Importancia de la Industria Restaurantera.

Entonces una vez definido los aspectos del restaurante, ¿cuál será la importancia de este sector? (Arias, 2016) Menciona citando a Mejail & Vita, 2008, que “la gastronomía desempeña un papel directo como atracción turística siendo el principal motivo de desplazamiento de los visitantes hacia la ciudad y que por ello sería de gran interés que se relacen estudios de casos similares.”

La Secretaria de Economía hace mención de la industria restaurantera por su importancia económica (SE, 2012):

La gastronomía mexicana es reconocida por su riqueza de sabores e ingredientes y ha sido declarada Patrimonio Cultural Inmaterial de la Humanidad por la Organización de Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), lo cual favorece nuestra economía al ser uno de los atractivos para turistas nacionales y extranjeros.

En México, la industria restaurantera es la segunda mayor empleadora a nivel nacional y la primera en autoempleo, además la mayoría de los comercios y restaurantes están integrados por Pequeñas y Medianas Empresas.

La Industria Restaurantera que forma parte del sector turístico, es de suma importancia para la economía, tanto nacional como internacional, debido a tal y como lo menciona (Cabiedes, Analysis of the economic structure of the eating-out sector: The case, 2017) “At the same time, eating out ceased to be something exceptional” (comer fuera dejó de ser algo excepcional) esto se ha convertido en algo cotidiano y necesario

All in all, the economic importance of the sector is undeniable from many perspectives, regarding the tourist sector, which represented 10.9% of the Spanish GDP in 2014

Competitividad

Definición

Citando a Portter (1990), un trabajo titulado análisis financiero integral de empresas colombianas 2009-2010: perspectivas de competitividad regional nos hace referencia que “La competitividad ha experimentado una evolución conceptual de grandes proporciones; en su génesis, se circunscribía a la capacidad de las empresas de sortear un conjunto de fuerzas, que amenazaban los resultados financieros, específicamente la rentabilidad” (Castaño C. & Arias J., 2013).

De igual forma (Garduño R. et al., 2013) da la siguiente definición general de competitividad, “la competitividad es una forma de abordar el desempeño económico relativo de las unidades de análisis en un sentido comparativo.”

“La competitividad no es más que la manera de expresar la posición relativa de la empresa en su sector o en su entorno competitivo” (Cano, Olivera, Balderrabano y Pérez, 2013).

Si bien, la doctrina especifica que existe una relación entre lo que es competitividad y la rentabilidad y a importancia de estas para las empresas, las legislaciones mexicanas también toman su participación.

En México no existe ley superior que la constitución, esta es quien rige de manera soberana sobre todas las leyes, y si la analizamos, más específicamente

encontramos el artículo 25 de la misma que contempla el concepto y la importancia de la competitividad:

Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución. La competitividad se entenderá como el conjunto de condiciones necesarias para generar un mayor crecimiento económico, promoviendo la inversión y la generación de empleo (CPEUM, 1917)

Por otra parte, existe la Ley Para El Desarrollo De La Competitividad De La Micro, Pequeña Y Mediana Empresa (LDCMIPyME) la cual en su artículo 3° fracción IV define a la competitividad como:

La calidad del ambiente económico e institucional para el desarrollo sostenible y sustentable de las actividades privadas y el aumento de la productividad; y a nivel empresa, la capacidad para mantener y fortalecer su rentabilidad y participación de las MIPYMES en los mercados, con base en ventajas asociadas a sus productos o servicios, así como a las condiciones en que los ofrecen (LDCMIPyME, 2017)

Características de la competitividad

Algunos autores determinan que el concepto competitividad es muy abstracto y difícil de definir debido al amplio campo de aplicación “En la jerga económica, el uso (o abuso) del término es cada vez más frecuente, y ha dado lugar a conflictos en el modo de aplicación y el objeto de estudio.” “Su concepto y alcance toman un significado distinto de acuerdo con la escala de estudio y de la

unidad de análisis que se defina, pudiendo ser esta empresa, sector, región, estado, ciudad o zona metropolitana” (Garduño R., Ibarra J. Davila R., 2013).

“En realidad, existe una gran cantidad de definiciones. El Foro Económico Mundial que ha medido la competitividad entre países desde 1979 la define como “el conjunto de instituciones, políticas y factores que determinan el nivel de productividad de un país”” (Cann, 2016).

Para ser una empresa competitiva Buendia (2013) comenta que es necesario contar con un ambiente propicio para ello, el cual deberá componerse por una buena infraestructura, recurso humano y leyes que fomenten la competitividad.

Podríamos resumir que el concepto de competitividad es la capacidad de una empresa o país para poder competir en el mercado relacionado con el ambiente tanto interno como externo local y global.

La importancia de la competitividad a aumentado, por lo cual ya no es un concepto imprescindible en el mundo actual, resulta importante tanto para las políticas gubernamentales como empresariales, debido a la globalización. (Voulgaris, F., Lemonakis, C., 2014).

Para ser una nación exitosa en el comercio mundial se necesita que sus empresas logren ventaja competitiva, es decir, que ganen participación en el mercado tanto nacional como internacional. (Buendia E., 2013)

Si bien conocemos que es la competitividad, es necesario entender la importancia de esta, dado que la competitividad no es individual, como se comentaba anteriormente, la competitividad consta de un conjunto de características necesarias.

El artículo Ventaja Competitiva Como Elemento Fundamental De La Estrategia Y Su Relación Con El Sector Servicios De La Actividad Turística, referenciando a Gonzales, (2007), observa que las empresas tienen que ver más allá que solo satisfacer necesidades, “las entidades productivas se encuentran inmersas en dinámicas donde tener clientes satisfechos ya no es suficiente, se requiere lograr la lealtad y la rentabilidad que deriva en una ágil implementación de los proceso de innovación” (Medina, 2013).

Apostarle a la competitividad puede hacer la diferencia entre el éxito o el fracaso de tu compañía. (Uribe, 2012) Erika Uribe, de Entrepreniur.com recomienda ciertos puntos a considerar para una buena competitividad, entre ellos una buena administración en materia financiera e inversión a la imagen corporativa.

Dado a esa diferencia derivada de la competitividad se puede considerar que una estrategia con base en la competitividad es de suma importancia, “la estrategia competitiva garantiza una posición ventajosa del resto de las demás empresas del mismo sector que compiten por el mismo mercado, su finalidad es establecer una posición rentable y sustentable frente a la competencia.” (Landazuri Y., Valenzuela R., Chavez M., López M., 2012)

Rentabilidad

De igual manera podemos hablar de que en palabras de Cano et al. (2013) una empresa rentable que es capaz de enfrentar sus obligaciones y genera valor a la entidad se podrá considerar una empresa competitiva, en ese supuesto Buendía (2013) hace hincapié en que las leyes deberán fomentar la competitividad dentro de un ambiente que se considere propicio.

Tanto las leyes como la CPEUM, la LDCMIPyME y autores anteriormente mencionados hacen énfasis en la relación de competitividad y rentabilidad,

financieramente, existen diversas fórmulas, denominadas razones financieras, para medir la rentabilidad. (Brun, Elvira, & Puig, 2008)

Rentabilidad se define como la capacidad de una entidad con fines lucrativos de producir ganancias o beneficios, tanto en sus ventas como en el uso de sus activos (Durón, 2015); (Pacheco, 2016). Existen diversas fórmulas para identificar la existencia de rentabilidad denominadas razones financieras, entre las más utilizadas tenemos; margen de utilidad bruta (MUB), Margen de Utilidad Neta (MUN), Rentabilidad de los Activos (RA), Margen de utilidad en operaciones (MUO), Rentabilidad Operativa de los Activos (ROA), Rentabilidad del Capital (RC) y Ganancia por Acción (GA).

El MUB, relaciona la utilidad bruta y las ventas obtenida por la actividad para obtener el promedio del beneficio bruto de las ventas relacionadas al costo original de adquisición del producto vendido, utilizando la fórmula:

ECUACIÓN 1 RAZÓN DE MARGEN DE UTILIDAD BRUTA

$$\text{MUB} = \frac{\text{Utilidad Bruta}}{\text{Ventas}}$$

Fuente: (Durón, 2015)

El uso del MUN se aplica para medir la capacidad de las ventas para convertirse en ganancia considerando la aplicación de pago de impuestos, la cual presentara eficiencia de ventas entra mayor sea el resultado de la razón, el autor (Durón, 2015) la define como “la ganancia neta después de después de impuestos dividida entre las ventas totales” atendiendo a la siguiente formula:

ECUACIÓN 2 RAZÓN DE MARGEN DE UTILIDAD NETA

$$\text{MUN} = \frac{\text{Utilidad neta después de impuestos}}{\text{Ventas}}$$

Fuente: (Durón, 2015)

Para medir la capacidad de la entidad conforme al uso de sus activos, tenemos la razón RA, la cual dividirá la utilidad neta después de impuestos entre el activo total, (Durón, 2015). A mayor resultado de la razón financiera, mayor será la eficiencia del uso de activo para obtener beneficio neto, para conocer dicha razón se utiliza la siguiente formula:

ECUACIÓN 3 RAZÓN DE RENTABILIDAD DE LOS ACTIVOS.

$$\text{RA} = \frac{\text{Utilidad neta después de impuestos}}{\text{Activo Total}}$$

Fuente: (Durón, 2015)

Para medir la eficiencia operativa ya sea mediante RO (rentabilidad Operativa) o ROA (rentabilidad operativa de los activos) tenemos dos fórmulas, en el mismo orden, tenemos que la primera analizará el beneficio de los ingresos, considerando únicamente los ingresos y gastos operativos, descartando así, otras fuentes de ingresos como intereses, contribuciones a favor, etc. (Durón, 2015).

ECUACIÓN 4 RAZÓN DE RENTABILIDAD DE LAS OPERACIONES

$$\text{RO} = \frac{\text{Utilidad neta Operativa}}{\text{Ventas}}$$

Fuente: (Durón, 2015)

De igual manera, atendiendo al autor, hace mención de la ROA, que, al igual que el RA, analiza la eficiencia de los activos, es esta ocasión utilizando a la utilidad neta operativa, como numerador dentro de la fórmula:

ECUACIÓN 5 RAZÓN DE RENTABILIDAD OPERATIVA DE LOS ACTIVOS

$$\text{ROA} = \frac{\text{Utilidad neta Operativa}}{\text{Activo Total}}$$

Fuente: (Durón, 2015)

La razón financiera de mayor interés para los accionistas, se denomina Rentabilidad del Capital Total, la cual, si el resultado mayor en comparación a ejercicios anteriormente evaluados, se demostrará que la inversión de los accionistas presenta resultados positivos, para determinar esta razón el autor (Durón, 2015) nos explica que se dividirá la utilidad neta del año en que se trate después de impuestos, entre el capital de la entidad, el cual se compone de todos los distintos tipos de capital de la empresa.

ECUACIÓN 6 RAZÓN DE RENTABILIDAD DEL CAPITAL TOTAL

$$\text{RCT} = \frac{\text{Utilidad neta después de impuestos}}{\text{Capital total}}$$

Fuente: (Durón, 2015)

Otra razón de rentabilidad de gran importancia para los accionistas es aquella la cual mide el beneficio de cada acción en circulación, dividiendo la utilidad neta después de impuestos, entre el número de acciones comunes en

circulación buscando un resultado que a mayor sea el indicador, mayor será el beneficio obtenido.

ECUACIÓN 7 RAZÓN DE GANANCIA POR ACCIÓN

$$GA = \frac{\text{Utilidad neta después de impuestos}}{\text{Número de acciones en circulación}}$$

Fuente: (Durón, 2015)

Clasificación Competitiva sectorial

El foro económico mundial considera que es de suma relevancia analizar ciertos desafíos claves en américa latina, sobre todo en Colombia y México. Si bien, México ha avanzado del puesto 57° al 51° en un año, este incremento de 6 las tendencias de desarrollo son lineales. (WEF, 2017)

ILUSTRACIÓN 3 TENDENCIA DEL TAMAÑO DEL MERCADO EN MÉXICO.

10th pillar: Market size	11	5.6	—
10.01 Domestic market size index	11	5.5	—
10.02 Foreign market size index	12	6.0	—
10.03 GDP (PPP) PPP \$ billions	11	2227.2	—
10.04 Exports % GDP	65	35.3	—

Mexico

Rank / 138 Value Trend

Fuente: WEF, 2017.

Si bien, como se comentaba anterior mente, a pesar de avanzar 6 posiciones en el reporte de competitividad de la WEF, podemos observar en la

tabla 1, que, el tamaño del mercado interno es bastante amplio con tendencia lineal.

ILUSTRACIÓN 4 SOFISTICACIÓN EMPRESARIAL.

 11th pillar: Business sophistication	45	4.2	
11.01 Local supplier quantity	38	4.7	
11.02 Local supplier quality	42	4.7	
11.03 State of cluster development	35	4.2	
11.04 Nature of competitive advantage	76	3.3	
11.05 Value chain breadth	34	4.3	
11.06 Control of international distribution	41	4.1	
11.07 Production process sophistication	40	4.4	
11.08 Extent of marketing	44	4.7	
11.09 Willingness to delegate authority	67	3.8	

FUENTE: (WEF, 2017)

Si bien, a nivel mundial, nos encontramos en el 11vo puesto de tamaño del mercado, se contrapone con nuestra ventaja competitiva, en el cual nos encontramos en el puesto 76, lo que nos indica que, a pesar de tener el mercado necesario, nos encontramos en desventajas competitiva; si bien en el mismo informe pudiéramos notar que nuestras exportaciones van al alza, nuestras importaciones también están aumentando, lo cual significa que no podemos auto abastecernos.

El WEF considera que los nuevos esquemas tomados por ambos países no están del todo correctos “Tanto Colombia como México optaron por centrarse en la necesidad de nuevos esquemas financieros público-privados para la innovación. Ya ha dado lugar a una dinámica más positiva entre las agencias pertinentes del gobierno y el sector privado. Un próximo informe se documentarán las lecciones aprendidas, con miras a reproducir la experiencia y contribuir a agendas de competitividad más vigorosas, basadas en evidencia y orientadas a proyectos en la región.” (WEF, 2017).

LA (WEF, 2017), considera que existen ciertos puntos que provocan problemas para crear negocios, entre ellos tenemos a la corrupción, la inseguridad, la ineficiencia burocrática y en 4to lugar las tasas de impuestos.

GRAFICO 1 LOS FACTORES MÁS PROBLEMÁTICOS EN MÉXICO



Fuente: elaboración Propia con datos del WEF (2017).

Si observamos en el grafico 1, en primero lugar de los factores más problemáticos en México para la puesta en marcha de un negocio se encuentra la corrupción, no obstante, en cuarto lugar, encontramos las tasas de impuestos, con 9.4 %, porcentaje que se encuentra por encima de la media, lo cual confirma que el porcentaje es un valor significativo para la investigación.

La sumatoria del grafico 1 presenta un error de -0.3%, sin embargo, no se realizará modificación para respetar la originalidad de los datos de la fuente, al no ser un porcentaje elevado que afecte a la investigación, no obstante, cabe señalar

que se tomará como base el 99.7% que arroja el total. En este sentido se hace énfasis en que la media se arrojará dividiendo 99.7% entre los 16 conceptos.

Análisis Internacional

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) fue fundado en 1961 y ofrece un foro internacional para miembros, que promueve el trabajo en conjunto de los gobiernos, para entender que es lo que conduce a la economía actual, analizan y comparan datos para generar pronósticos económicos de tendencia, además de fijar estándares internacionales de políticas públicas, (OCDE, 2017)

Actualmente la (OCDE, 2017) cuenta con Treinta y cinco países miembros, cinco más en adhesión y tres candidatos a adhesión, los países en adhesión son aquellos que están en proceso de ser miembros de la organización, los cuales en su momento se presentaron como candidatos, en seguida se presentan las tablas de los países Miembros.

TABLA 1 PAÍSES MIEMBROS DE LA OCDE 2017

Países Miembros de la OCDE (2017)						
Alemania	Chile	Estados Unidos	Hungría	Japón	Nueva Zelandia	República Checa
Australia	Corea	Estonia	Irlanda	Letonia	Países Bajos	República Eslovaca
Austria	Dinamarca	Finlandia	Islandia	Luxemburgo	Polonia	Suecia
Bélgica	Eslovenia	Francia	Israel	México	Portugal	Suiza
Canadá	España	Grecia	Italia	Noruega	Reino Unido	Turquía

Fuente: elaboración propia con datos de la (OCDE, 2017)

Como se puede observar en la tabla 1, los países miembros se componen tanto por países latinoamericanos, americanos, europeos, asiáticos, entre otros, aunado a esto, se cuenta con la figura de “País en Adhesión”, que son aquellos que, si bien no forma parte como miembros, están, por así decirlo, a prueba para unirse a la organización.

Los países que se encuentran en adhesión a la OECD, plasmados en el informe “taxation and investment in Germany 2017”, son Brasil, India, Indonesia, South África y China y los que se encuentran propuestos a la adhesión son Colombia, Costa Rica y Lituania, los cuales bien si no son miembros oficiales, son parte esencial de la organización. (Deloitte, 2017)

Suiza

Suiza (Switzerland) el país que hace 150 años era pobre, que actualmente no cuenta con recursos naturales suficientes debido a su ubicación geográfica, y que aun así es una de las economías más sólidas y competitivas a nivel global, esto es lo que nos explica (LY, 2017) en su artículo “When & how did Switzerland become so rich? It seems that a century ago, the country wasn’t so well off” del año 2010; en su versión traducida al español por Insider pro.

Este país se caracteriza por su forma de gobierno descentralizado, conformado por un consejo federal, integrado por siete miembros (Heritage, 2017). (OID, 2017) Nos explica que de los siete miembros uno será nombrado presidente del consejo, este último no tendrá más autoridad que los demás miembros, solo se encarga de la representación del consejo en el extranjero y su duración será de un año, posteriormente el título de presidente o representante será pasado a manos de otro de los miembros, teniendo prioridad los miembros más antiguos.

La Oficina de Información Diplomática (OID) del Ministerio de Asuntos Exteriores (MAE) informa que Suiza tiene una división administrativa compuesta por veinte cantones, seis semi-cantones, 2,240 comunas, los cuales gozan de una amplia autonomía política; es decir cada uno de los cantones posee sus propias constituciones, leyes e impuestos. Donde sus características más llamativas son su fuerte federalismo y la aplicación de democracia directa y la utilización del referéndum. (OID, 2017)

Competitividad

Suiza se sitúa en el puesto número uno del Rankin de competitividad del (WEF, 2017), puesto que ha sustentado por 6 años consecutivos, el país que cuenta con una población de 8.3 millones de personas, y con un producto interno bruto (PIB) de 659.9 Billones de dólares, calculando un PIB per cápita de 79,242.3, en conjunto al WEF, la OCDE hacen énfasis en la economía del país.

En conjunto el reporte de la competitividad del (WEF, 2017) y el estudio de la evolución económica de la (OCDE, 2016), alaban las políticas económicas y sociales del país, dado que se enfocan en la protección empresarial y laboral, aunado a esto, la baja inflación que presenta permite tener tasas negativas de interés.

Entre lo comentado por la (WEF, 2017), se hace énfasis en el apoyo que da Suiza al sector empresarial, sin embargo, el crecimiento empresarial tiene ciertas limitantes de formalización, si bien, el negocio en marcha puede operar fácilmente, aspectos burocráticos y laborales son los principales responsables de la problemática para hacer negocios en Suiza.

GRAFICO 2 FACTORES MÁS PROBLEMÁTICOS PARA HACER NEGOCIOS
(SUIZA)



Fuente: elaboración propia con datos del WEF, (2017)

Como podemos observar en el **¡Error! No se encuentra el origen de la referencia.**, el factor más importante para no poder crear un negocio es la ineficiencia en la burocracia del gobierno con un factor del 19%, las regulaciones laborales estrictas con 18%, con 13% encontramos que se cuenta con una fuerza de trabajo con niveles educativos inadecuados, estos tres conceptos representan el 50% de la problemática para la creación de negocios.

Como podemos observar en el grafico 3 para el país suizo no presenta inconveniente el crimen, robo la inflación ni la inestabilidad gubernamental, debido a la forma de su sistema político, y participación en la democracia directa, la universidad de gales

En el área tributaria, encontramos que las tasas de impuestos representan el 6.2% de la problemática, que si bien, se encuentran consideradas, no son de mayor importancia, calculando una media con la información otorgada por la WEF, (2017) encontramos que el pilar de las tasas de impuestos se encuentra .58% por debajo de la media calculada (la sumatoria de los 16 conceptos refleja una media de 6.8%).

Un comparativo entre el reporte de competitividad del (WEF, 2016) nos indica que para el año 2016 la tasa de impuesto en la problemática para crear negocios en Suiza representaba el 9.3% ostentando el 6to. Lugar en la tabla, en primer lugar, se encontraba con el 15.6 % la mala regulación fiscal que presentaba el país; Actualmente dicho rubro representa el 10.1 (WEF, 2017)

Sin embargo, el reporte de competitividad del WEF (2017) señala que Suiza tiene problemas en cuestión de tamaño del mercado, si bien el país posee una muy buena economía, su mercado esta reducido a sus propios habitantes, debido que el turismo se ha rezagado, dado que el cambio climático ha atraído menos turistas a esquiar, suiza ha invertido para crear un “turismo sustentable” según informa el (swissinfo.ch, 2017) esto debido a que suiza ha notado que el turismo es la clave para mejorar su ingreso.

Impuesto sobre ingresos

El impuesto sobre ingresos o impuesto sobre la renta, (Income Tax), para este país variara dado que existe un Income tax federal, cantonal y comunal, según los dispongan las legislaciones de los cantones, dichos impuestos se dividen entre “corporate tax” (impuesto corporativo) e “Individual tax” (impuesto por individuo), los cuales, dependiendo la región, será el porcentaje de impuesto a pagar, como nos menciona KMPG en su informe “Clarity on Swiss Taxes”. (Uebelhart, 2017).

(Berne, 2016) Nos explica en su artículo “An Outline on Swiss Tax System; la diferencia entre los impuestos por área geográfica, los lineamientos, perfiles de cada régimen, y la aplicación de cada uno; el impuesto será progresivo según sea el ingreso, también explica que además de los regímenes comparativo y por individuo, así como la aplicación variara si se es individuo soltero, casado, con hijos o alguna combinación de estas opciones.

En el mismo artículo de (Berne, 2016) nos explica que tenemos el ingreso federal tenemos que el impuesto por individuo; ya sea residente permanente o temporal se aplicara en los ingresos derivados por Ingresos del empleo remunerado y el autoempleo, Ingreso compensatorio como anualidades y pensiones, Ingresos secundarios como subsidios de antigüedad y propinas; Ingresos de bienes muebles e inmuebles; Otros ingresos por premios en loterías y grupos de más de 1,000 Francos Suizos (CHF).

Geene (2017) nos explica los porcentajes progresivos del Income tax por individuo aumenta desde el 0% de cero a \$14,500 CHF, con una tasa mínima a la base gravable del .77% a ingresos mayores a \$14,500 CHF y menores a \$31,600 CHF y una tasa máxima del 11.5% a ingresos superiores a \$755,200 CHF.

Este tipo de impuestos, como muestra Geene, (2017) fomenta la acumulación o riquezas, esto debido a que, al llegar a cierto punto de riqueza, el impuesto será menor, además, se tiene que las tasas del impuesto no crecen exponencialmente, si no, mas bien, los porcentajes aumentan paulatinamente entre los distintos niveles de ingresos por individuo con una cuota fija poco representativa a comparación del ingreso mínimo obtenido.

TABLA 2 PORCENTAJE E IMPUESTO POR INDIVIDUO (SUIZA)

Ingreso Imponible (CHF*)		Impuesto sobre columna 1	porcentaje sobre el excedente
Encima	No mayor a		
-	\$ 14,500.00	-	0.00%
\$ 14,500.00	\$ 31,600.00	-	0.77%
\$ 31,600.00	\$ 41,400.00	\$ 131.65	0.88%
\$ 41,400.00	\$ 55,200.00	\$ 217.90	2.64%
\$ 55,200.00	\$ 72,500.00	\$ 582.20	2.97%
\$ 72,500.00	\$ 78,100.00	\$ 1,096.00	5.94%
\$ 78,100.00	\$103,600.00	\$ 1,428.60	6.60%
\$103,600.00	\$134,600.00	\$ 3,111.60	8.80%
\$134,600.00	\$176,000.00	\$ 5,839.60	11.00%
\$176,000.00	\$755,200.00	\$ 10,393.60	13.20%
\$755,200.00	-	\$ 86,848.00	11.50%

Fuente: (Geene, 2017)

El segundo régimen que aplica el impuesto directo es el corporativo con el denominado corporate Income tax. Este impuesto según explica (Berne, 2016) será aplicado a dos personalidades legales, en primera instancia a las corporaciones, conformadas por sociedades anónimas, sociedades limitadas, compañías de responsabilidad limitada y cooperativas; por otro lado, se encuentran las Asociaciones, fundaciones y otras entidades legales como las corporaciones públicas y eclesiásticas e instituciones, así como esquemas de inversión colectiva con propiedad inmobiliaria directa.

Las corporaciones estarán sujetas a una tasa del 8.5% fija sobre la ganancia, y las asociaciones, siempre y cuando no estén exentas por su naturaleza caritativa y altruista, pagarán sobre un 4.25% sobre los ingresos

obtenidos. Además de esto (Berne, 2016) aclara que la confederación no aplicara impuesto sobre el capital.

En el informe antes mencionado de (Uebelhart, 2017). Nos muestra las tasas de impuestos por región, donde el impuesto corporativo tiene un rango desde el 12.43% hasta 24.16% siendo así la cantona Lucernet la más baja y la cantona Geneva la más alta, y el impuesto individual oscila entre 22.86% y 44.75% donde el primero le corresponde a Zug y el segundo a Geneva nuevamente.

Impuesto al Valor Añadido

El artículo 1° de la ley del impuesto al valor añadido suizo (LSVAT por sus siglas en ingles, establece que la aplicación de este impuesto será de carácter federal, y su finalidad es grabar el consumo final para no comerciantes de bienes y servicios adquiridos dentro del territorio suizo, entro de los supuestos aplicables de la (LSVAT, 2017) .

Las tasas establecidas por la LSVAT (2017) en su artículo 25 son del 8% tasa general, 2.5% tasa reducida, dicha tasa cuenta con diversos supuestos para la aplicación en las cuales se encuentra los alimentos y los ingredientes para su preparación.

En lo relativo a los párrafos anteriores, la LSVAT (2017) favorecen al sector alimentario en materia del VAT, dándole una tasa preferencial tanto para los ingredientes de elaboración gravándolos al 2.5% lo cual permite acreditar dicho VAT; como para su precio de venta al público.

El pago de este impuesto se hace de manera trimestral, con excepción de que el contribuyente solicite así sea de manera semestral y se pague dentro de los 60 (sesenta) días posteriores a su declaración, quedan exentos del pago los

servicios bancarios, las primas de seguros, los cuidados de salud, el sector inmobiliario y la educación. (Santander, 2017)

Industria Restaurantera.

(Euromonitor, 2017), en su reporte, Consumer Foodservice in Switzerland, informa que el consumo en restaurantes ha evolucionado a las necesidades actuales, el nuevo modelo de comida para llevar a adquirido terreno entre los comensales suizos, por lo cual los restaurantes han cambiado su forma de prestar servicios, lo cual los ha hecho más competitivos, desde solicitar la comida por llamada telefónica, hasta la utilización de una aplicación móvil con cargo a la tarjeta bancaria.

España

España, el país con una población de 46.3 millones de personas, un PIB de 1,232.6 billones de dólares lo cual genera un PIB per cápita de 26,608.9; la organización política española se caracteriza por ser una monarquía parlamentaria y se divide en la corona, el poder legislativo, el poder ejecutivo, el tribunal constitucional, instituciones de control al gobierno, órganos consultivos del gobierno y el poder judicial. (lamoncloa.gob.es, 2017)

España se localiza en la península ibérica, con una extensión territorial de 504,642 KM² los cuales están distribuidos entre el territorio peninsular, e islas adyacentes, la página del gobierno español "lamocloa", (2017) menciona que la política española es descentralizada, dándole autonomía a los estados pertenecientes al país, España actualmente se conforma por 50 provincias y 8,117 municipios (estadísticas al 1° de enero del 2017).

Competitividad

El (WEF, 2017) sitúa España en el puesto número 34 en su reporte de competitividad 2016-2017, el reporte muestra que el factor más importante que evita el crecimiento empresarial es la alta tasa de impuestos, su ineficiente burocracia, las relaciones laborales, entre otros aspectos relevantes a considerar.

La competitividad española ha variado de puesto durante los años anteriores, en 2012 se colocaba en el puesto número 35 de 148 lugares, para el 2014 subió al puesto 33 de 140 puestos y para el año 2016 tuvo un retroceso al puesto 34 de 137, si bien la variación no ha sido considerable, podemos analizar conforme al reporte de competitividad del WEF (2017) que no ha podido lograr superar ese rango en los puestos disponibles.

GRAFICO 3 FACTORES MÁS PROBLEMÁTICOS PARA HACER NEGOCIOS (ESPAÑA).



Fuente: elaboración propia con datos del WEF, (2017)

Impuestos

Impuestos sobre Ingresos España:

En el caso del reino de España, el impuesto sobre la renta, o impuesto sobre ingresos, se desvinculan de la nación en general, en cambio, cada estado tiene la facultad de establecer su propio rango de porcentaje para recaudación, siempre y cuando este no exceda del 50% de los ingresos del contribuyente según indica la web oficial de la unión europea (WOUE). (WOUE, 2018)

El pago de este impuesto como se señala en la WOUE se pagará en los casos de que seas residente de España, habitar la nación por más de 183 días, o que la fuente principal de ingresos sea el reino español, y es responsabilidad, del contribuyente analizar el no pagar doble contribución.

El impuesto sobre los ingresos será, como en muchos otros casos, de pago progresivo, es decir, dependerá del rango de ingresos que obtenga el contribuyente, desde 0 euros, hasta sobre pasar los 53.407,20 euros (son cincuenta y tres mil cuatrocientos euros con veinte centavos).

Cabe mencionar, que la puntuación numérica o monetaria europea, es distinta a la utilizada en México, mientras en nuestro país separamos los miles con una coma (,) en Europa se utiliza el punto (.) y lo mismo sucede con la separación para centavos, mientras México utiliza el punto (.) Europa utiliza la coma (,).

Una vez, reconocido al monto del ingreso obtenido, en este caso por la persona física, se analizará en que rango encuadra para el porcentaje del impuesto a pagar, como se puede observar en la tabla 3, el impuesto mínimo es del 9,5% mientras el máximo es del 21%, estos parámetros son tomados de los

impuestos que se pagarían al residir en Madrid, España, el cual es el punto de referencia para la WOUE, (2018)

TABLA 3 IMPUESTO SOBRE LA RENTA ESPAÑA (PF)

Tramo	Ingresos anuales	Tipo
1	hasta 12.450 euros	9,5%
2	12.450 euros - 17.707,20 euros	11,2%
3	17.707,20 euros - 33.007, 20 euros	13,3%
4	33 007.20 euros - 53.407,20 euros	17,9%
5	Más de 53.407,20 euros	21%

Fuente: WOUE, (2018)

Impuesto al Valor Añadido Español:

La unión europea permite que la tasa de ISR pueda ser hasta no más del 50%, sin embargo, España estableció un máximo del 21%, lo cual, se presume que es fundamental para no contar los aspectos fiscales como problemática para la creación de negocios que estableció el WEF, (2017).

Impuesto al Valor Añadido

Las tasas de impuestos en este país cuentan con los lineamientos estipulados en la directiva 2006/112/CE del Consejo de la Unión Europea (CUE) actualizada en 2015, el cual establece el trato para el impuesto al valor añadido (VAT por sus siglas en ingles) y la opción de poder establecer uno o dos IVA reducidos estableciendo los porcentajes mínimos y máximos de los tipos impositivos para la región de la Unión Europea (UE).

Como se mencionó anteriormente los países con altas tasas de impuesto al consumo, para fomentar este último, recurrieron a la reducción de IVA, tal es el caso de España, que dentro de su artículo 91. "Tipos impositivos reducidos" de la

Ley al Valor Añadido (LIVA^E) establece que “se aplicara el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes.” (LIVA, 1992)^E

Donde el apartado dos del en su segundo párrafo de artículo 91 de la LIVA^E nos dice que “los servicios de hostelería, acampamento y balneario, los de restaurantes y, en general, e suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario.” (LIVA, 1992).

España de tener una tasa general del 21% decide reducir a la industria turística el IVAE en 10%, lo cual permite mayor consumo a turistas y público local, cabe destacar que los miembros de la Unión Europea (UE) siguen condiciones similares para establecer sus tasas, según lo marca la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, publicado por el Consejo de la Unión Europea (CUE) en su Diario Oficial (CUE, 2006).

Con lo señalado en el párrafo anterior y el anteriormente mencionado estudio de (Pastor, 2015) podemos darnos cuentas que el IVA reducido en los países analizados es menor a la tasa general del estado mexicano, inclusive sin importar el hecho de que la tasa general puede llegar a ser más del 50% de las tasas reducidas.

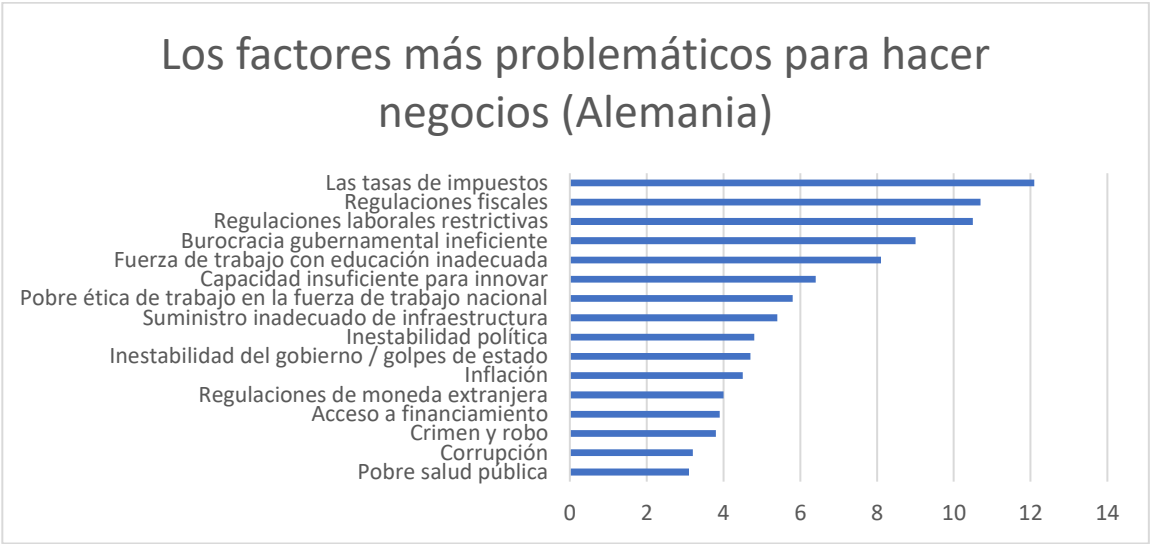
Alemania

Competitividad Alemana:

Alemania, ha tenido una variación constante durante los últimos 5 años, ha cambiado de puesto año con año, excepción de los últimos dos, permaneciendo el puesto número 5 del WEF, (2017). Sin embargo, anteriormente gozaba de la posición número 4 en el ranking, Alemania tiene en primer lugar las tasas de

impuesto y la regulación fiscal como los dos principales problemas para crear negocios en la nación.

GRAFICO 4 FACTORES MÁS PROBLEMÁTICOS PARA HACER NEGOCIOS (ALEMANIA).



Fuente: Elaboración propia con datos del WEF (2017).

Actualmente Alemania sustenta el puesto número 5, y ha tomado medidas para recuperarse en su nivel competitivo, Ledesma, (2018) comento durante la entrevista realizada, que el plan de Alemania era reducir sus tasas impositivas para el siguiente ejercicio, con la finalidad de beneficiar al contribuyente. Una medida de esa magnitud realizaría que, si bien no recupere su cuarto puesto en el WEF, reduciría la directriz de efectos negativos para crear negocios en Alemania.

Impuestos.

Impuesto al Valor Añadido Alemán

Al igual que España, Alemania se encuentra dentro de la Unión Europea por lo cual se encuentra apegada a los lineamientos estipulados en la directiva

2006/112/CE del CUE actualizada en 2015, el cual establece el trato para el VAT y la opción de poder establecer uno o dos IVA reducidos estableciendo los porcentajes mínimos y máximos de los tipos impositivos para la región de la UE.

La tasa general del VAT Alemán, el cual se denomina *Umsatzsteuer (USt)* es del 19% la más baja de los estados pertenecientes a la unión Europea, aunado a esto, cuentan con un IVA reducido y otro súper reducido, para el caso específico de la Industria restaurantera, se utiliza el 7% del VAT reducido, con la finalidad de promover el sector. (GTAI, 2018)

Reducir la tasa del 19% al 7% genera una tasa 63% menor a la tasa general, esto hace más atractivo el consumo, tanto para locales como para los extranjeros, con un VAT accesible para el consumidor, aumentara los ingresos del estado mediante el impuesto sobre la renta.

Impuesto Sobre Ingresos Alemán:

El nombre alemán para este impuesto es *Körperschaftssteuer (KSt)*, el cual es el equivalente al ISR que se maneja en México. De igual forma se manejan dos KSt, el corporativo, que equivale a las personas morales, y el de las personas naturales, denominado en alemán como *Einkommensteuer (ESt)* que equivale al de las personas físicas.

Las tasas del impuesto sobre ingresos, como se ha visto con otros países, es progresiva, y varía según los rangos de ingresos obtenidos, mientras la tasa Máxima del KSt, des menor al 16% la tasa máxima para los ESt es del 45% dándole mayor carga fiscal a las personas naturales, como lo comento Ledesma, 2018, esto tiene la intención de fomentar los países de empresas. (ABCC, 2018).

TABLA 4 TASA APLICABLE DE ISR ALEMÁN (EN EUROS)

Monto Mínimo	Monto Máximo	Porcentaje
0	8,454.00	0%
8,455.00	52,881	14% al 42%
52,882	250,730	42%
250.731	En adelante	45%

Fuente: elaboración propia con datos (ME, 2017)

Como se puede observar es que hasta 52,881.00 (utilizando los signos de puntuación mexicanos) existe una tasa progresiva entre el 14% hasta el 42% posteriormente, la tasa se puede elevar hasta el 45%, dos datos importantes aquí son, en primer lugar, que existe un rango exento de impuestos, y el segundo es que existe una tasa progresiva dentro de la misma tabla.

México

Legislaciones Fiscales Nacionales

Generalidades

Vivimos en sociedad y dependemos de todos; es más, nos volvemos humanos gracias al contacto con los demás. Para convivir, necesitamos normas y reglas que indiquen lo que está permitido e impidan que nos perjudiquemos unos a otros. (Lopez, 2013) Si bien, como comenta López, toda sociedad necesita normas y reglas, las cuales son establecidas en las leyes y reglamentos correspondientes.

En México CPEUM es la ley suprema sobre todas las leyes, de las cuales se dividen en distintas áreas, civiles, fiscales, mercantiles, entre otras, inclusive de las mismas leyes o áreas del derecho se desprenden reglamentos, resoluciones,

entre otras sub-normatividades, aun y cuando, estén divididas por áreas, su entendimiento suele dificultarse, y se desconoce a cuál se le debe dar prioridad.

Para una mejor comprensión, Han Kelsen, creador de la pirámide de Kelsen, intenta estructurar las leyes de forma jerárquica, para una mayor comprensión de su aplicación y origen. La Magister en administración, Ana Cristina Ayala, explica la jerarquía de la pirámide de Kelsen:

La regulación para los sectores estratégicos está regida por la Pirámide de Kelsen, que establece la prevalencia de las normas jurídicas y su relación de conformidad al principio de jerarquía, la mencionada pirámide coloca a la Constitución de la República como norma suprema y en forma descendente a las normas legales de menor rango (Ayala, 2017)

Una adaptación del libro "General Theory of law & state" con aportaciones de Javier Treviño nos da la siguiente explicación sobre la pirámide de Kelsen:

El esquema de una pirámide de ley consiste en las normas individuales (Judicial y decisiones ejecutivas, contratos privados), que están jurídicamente vinculados a normas generales (decisiones judiciales, estatutos, precedentes) establecidas por los tribunales, la legislación o la costumbre, que, a su vez, Determinado por la constitución (que es la norma más alta de la delegación dado que proporciona el procedimiento para la creación de todas las normas), que se basa en el más alto. La norma más suprema de todo el ordenamiento jurídico, cuya validez no cuestionamos lo que Kelsen denomina la "naturaleza básica." (Kelsen y Treviño, 2005, pág. XXVIII)

En palabras de del autor Treviño, (Kelsen y Treviño, 2005), entendemos que la pirámide de Kelsen es, la agrupación de leyes, ubicadas jerárquicamente, donde la Constitución es la ley suprema sobre cualquier otra (ilustración 1).

Derivado de esto, entendemos que la CPEUM da nacimiento al resto de leyes, dado que aquella es de carácter fundamental.

ILUSTRACIÓN 5 PIRÁMIDE DE Kelsen.



FUENTE: [HTTP://PEDROAREYESRAMOS.BLOGSPOT.COM/2016/11/LA-PIRAMIDE-DE-KELSEN.HTML](http://PEDROAREYESRAMOS.BLOGSPOT.COM/2016/11/LA-PIRAMIDE-DE-KELSEN.HTML)

Obligaciones Constitucionales

La constitución política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), establece que como mexicanos estamos obligados a “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes” ((CPEUM, 1917) artículo 31 fracción IV) por lo cual la IR aporta al gasto público como cualquier otra entidad mediante el pago de contribuciones tanto federales como estatales.

No obstante, la regulación de los ingresos no será controlada por la CPEUM, dado que en su fracción IV del artículo 31 indica que serán de manera proporcional y equitativa que las leyes dispongan, esto, con la finalidad de remitir la normatividad específica de la recaudación a otra ley.

En cumplimiento con lo explicado en el párrafo anterior la constitución otorga la facultad de crear otras leyes al congreso en su artículo 73, “El Congreso tiene facultad:” (CPEUM, 1917) y en su fracción VII “Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.” (CPEUM, 1917). Lo cual les da nacimiento a leyes tales como ISR, IVA, entre otras de carácter fiscal.

No obstante, aunque la constitución permita la elaboración de nuevas leyes para el beneficio de la nación, ninguna otra ley estará por encima de la constitución, según, lo determina el artículo 133 de la CPEUM.

“Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas.” Art. 133. (CPEUM, 1917)

Fiscales

Fiscales generalidades

La forma en que la población aportara al gasto público será mediante el pago de impuestos, que, el Código Fiscal de la Federación define el termino como “las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.”

Además de la obligación constitucional de aportar al gasto público, existen leyes más particulares, derivadas de la facultad otorgada por el artículo 73 fracción

VII del CPEUM, que establecen el cómo y el cuándo se presentaran dichas aportaciones, aunado a esto para complementar las leyes y ayudar en su comprensión existen los reglamentos, códigos y resoluciones de ley.

Una vez establecido el termino impuesto, podemos definirlos, en primer lugar, tenemos la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISR), el cual es un impuesto directo, estipulando la obligatoriedad de su aplicación en su artículo 1°. “Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:” (LISR, 2013)

Para efectos del párrafo anterior Se entiende por impuesto directo a aquella contribución que se cumple de manera individual para cada contribuyente dependiendo en el supuesto que este se encuentre.

La LISR determinara la forma de calcular el impuesto, dependiendo del régimen fiscal en el que se encuentre el contribuyente. Rubén Angulo de clickbalance.com define el termino régimen fiscal como “conjunto de obligaciones y normas que rigen la situación tributaria de una persona física o de una persona moral” (Angulo, 2016)

A grandes rasgos existen varios tipos de regímenes fiscales, derivados de dos personalidades jurídicas, Personas Físicas (PF) y Personas Morales (PM), donde la IR, pudiera manejar cualquiera de las dos personalidades, PF con actividad empresarial y profesional, regulados a partir del artículo 100 al 110, Régimen de incorporación Fiscal (RIF) regulado del artículo 111 al 113 y como PM comprendidas en el título II. De la LISR

Otro impuesto de importancia para la IR es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual es un impuesto de carácter indirecto, esto por la particularidad de que aun y cuando no se tenga una actividad económica, este impuesto es absorbido por el consumidor final.

El artículo 1° de la LIVA establece que “Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:” (LIVA., 1978) de las cuales se encuentran aquellas PF y PM que enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes, importen bienes o servicios.

Para la aplicación del IVA se establece una tasa general del 16%, fundamentada en el artículo 1° de la misma ley. “El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.” (LIVA., 1978), sin embargo, existen actos o actividades tasados al 0% o exentos, regulados en la LIVA en los artículos 2°-A y 9° respectivamente.

No obstante, el artículo 2°-A último párrafo, fracción I manifiesta o siguiente “Se aplicará la tasa del 16% a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.”

Lo expresado en dicho artículo, es de aplicación estricta para la industria de alimentos y en especial para la IR. Se entenderá por aplicación estricta, cuando la ley o sus ordenamientos deban aplicarse de forma literal, conforme a la letra impresa, es decir, no se aceptará interpretación alguna por parte del usuario.

Efectos Fiscales

Generalidades

La IR se pudiera ver afectada por las disposiciones fiscales, sobre todo en la zona fronteriza de México (secretaría de Administración Tributaria, Franja y Región Fronteriza, 2017, (SAT, 2017). Que comprende Los estados de Baja California, Baja California Sur, Quintana Roo y la región parcial de Sonora; la franja fronteriza sur colindante con Guatemala y los municipios de Caborca, Sonora, Comitán de Domínguez, Chiapas, y Salina Cruz, Oaxaca

Impuesto al Valor Agregado.

En materia de IVA; “este impuesto es un gravamen al consumo, es decir, quien lo paga es el consumidor final de bienes y servicios gravados por el impuesto” (Perez y Fol., 2017)

Anteriormente, la IR de ensenada se veía beneficiada su competitividad, tanto nacional como internacional por tener una tasa reducida de Impuesto al valor agregado (IVA) del 10%, una tesis aislada de la suprema corte comenta que esa reducción de IVA era necesaria debido a que la localización de la zona fronteriza se encontraba en desventaja competitiva, “este impuesto indirecto el cual atiende tanto a la capacidad de compra como a la disposición de bienes y servicios” “pues las cercanías de aquellas con otras naciones altera los patrones de consumo” SCJN (1997)

Actualmente la ley del IVA establece que “el impuesto se calculará aplicando a los valores que señalan esta ley, a tasa del 16%.” (LIVA., 1978) Adicionando también que este no formara parte de los valores mencionados, lo cual se resume en que del valor establecido se adicionara el porcentaje del IVA para establecer el monto del impuesto.

Un estudio llamado “food taxes and their impact on competitiveness in the agri-food sector” realizado en Rotterdam, Países Bajos en 2014 por la compañía (ECORYS, 2014) plantea que los impuestos pueden afectar a la decisión de

consumo del cliente, provocando que este busque un sustituto más económico, o que no tenga impuesto agregado, además comenta que para evitar perder a los clientes las empresas ha perdido personal para reajustar el valor del producto.

En la ley de IVA indica que “los animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar” serán sujetos a la tasa 0% del IVA (LIVA., 1978). Artículo 2°-A frac. I inciso a. lo cual comprende entre el 70 u 80% de la materia prima utilizada en los restaurantes para la elaboración del producto.

En el artículo 2°-A también encontramos establecido que para los alimentos preparados se aplicara la tasa del 16%, lo cual si analizamos el párrafo anterior vemos que tenemos compras gravadas a la tasa 0% y ventas al 16% por lo tanto no somos sujetos a la acreditación del IVA y tendremos que encarecer en un 16% el precio final del producto.

El incremento del IVA en zona fronteriza del 11% al 16% genera dos supuestos, el primero, encarecer el producto en 5% debido a la diferencia de IVA, el segundo conservar el precio original y absorber el incremento reduciendo la utilidad obtenida.

Existen diversos sectores que se vieron afectados con el alza del IVA y algunos prefieren aumentar el valor y otros absorber el impuesto, “El productor decide qué tanto del impuesto desea absorber a fin de mitigar el impacto negativo en la demanda” (Franco, 2014)

El presidente de la CANIRAC de Tijuana en 2014 Martin Muñoz se encontraba preocupado por el alza de impuestos para la IR “Cualquier aumento que tengas al menú repercutirá el número de comensales.” Esto declarado en una entrevista para sinembargo.com, en su artículo referente a los efectos de la reforma hacendaria del 2014 para Baja California (Navarro, 2014)

En ese mismo artículo (Navarro, 2014) cita nuevamente a Martin Muñoz, “Enero será difícil y se siente la incertidumbre, porque de entrada no sabemos cómo vamos a tributar y cómo vamos a reponernos. Aunque la comida no se grava con el IVA, grava el servicio” “Por más que se quiera contrarrestar el tema del impuesto, no podrás seguir sosteniendo los precios, ya que tampoco puedes absorber todo el costo”

Dichos comentarios validan los supuestos mostrados en la tabla 3, en base a que solo existen dos opciones en trato del IVA, o se encarece el platillo, lo cual puede disminuir las ventas o se absorbe el impuesto, lo cual afectara la ganancia.

Papillón (2009) comenta que “la mejor política fiscal es una reducción de IVA” entre varios supuestos a considerar para mejorar la política fiscal, el artículo de Papillón pone 3 supuestos, el primero incrementar el gasto público y esperar que este supere el tiempo de crisis, el segundo una reducción a la tasa de impuesto sobre la renta y el tercero una reducción a la tasa del IVA, argumentando que esta política tendría un efecto inmediato para la población;

Una reducción del IVA, pues, es una transfusión directa e instantánea de dinero a las venas de la economía. Un dinero que se va a gastar ahora, que es cuando se necesita, y no dentro de seis meses o un año. (Papillón, 2009)

El argumento de (Papillón, 2009) indica que, si se establece una reducción de IVA los ciudadanos tendrán la última decisión en que se gastara el dinero, el cual terminara en manos de las empresas que satisfacen necesidades, aumentando su oferta y con ella la utilidad y renta a enterar.

Sin embargo, comentan Macías y Cortez (2004) que la evasión ha aumentado junto con el incremento de las tarifas impositivas, además defienden que “los incrementos en las tarifas de impuestos nacionales en Colombia han

conducido a disminuir el recaudo en lugar de aumentarlo” Demostrando en su artículo que más que un beneficio, las altas tasas afectan la recaudación y que el producto interno bruto se ve beneficiado en Colombia con tasas menores de impuesto.

Impuesto Sobre la Renta.

El ISR que es el impuesto que se recauda tras las ganancias obtenidas, el cual no se queda atrás en la afectación a la competitividad. Una tasa alta genera a la empresa una erogación cuantiosa, y a los comensales un poder adquisitivo menor, esto aunado a un IVA que encárese el precio original del producto y afecta la decisión de consumo, comenta Ricardo (1950) que “no existe impuesto alguno que no tenga tendencia a disminuir el poder de la acumulación.”

El objetivo del fisco es recaudar sobre la riqueza y el consumo, el objetivo de las empresas es generar riqueza, la IR se ve obligada a desistir de su objetivo debido a la sobre carga fiscal, inclusive de su esencia social, en la investigación de (ECORYS, 2014) demuestra que en ocasiones se opta por prescindir del personal.

Entrando en materia de ISR las personas físicas y morales están obligadas al pago de impuesto en base a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) en su artículo 1° del Título I de la Fracción I a la III (LISR, 2013) quien tiene nacimiento a partir de la CPEUM. Para que se genere la contribución la LISR indica que se efectuarán los cálculos respectivos en base a la Utilidad Fiscal (UF) esto expresado en los Artículos 9° Frac. I, 110 Frac. VI y 111 Párrafo 15, de las personas morales, físicas y Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) en el respectivo orden, estipulado en la (LISR, 2013).

Para (Perez y Fol., 2017) la utilidad en materia fiscal se divide en dos, dependiendo el régimen, para personas físicas se le denomina utilidad gravable y

personas morales utilidad fiscal meramente para diferenciar una de otra y nos presentan los siguientes conceptos:

“el resultado de disminuir de los ingresos acumulables las deducciones autorizadas por el periodo que comprenda el ejercicio de las personas morales y la PTU pagadas en el ejercicio, quede ser positivo podría generar el pago de un impuesto” (Perez y Fol., 2017)

“es el resultado que una persona física genera por el ejercicio de una actividad empresarial, el cual se determina restando de sus ingresos totales del ejercicio, os ingresos exentos del mismo, en su caso, las deducciones autorizadas del ejercicio para tal actividad y en su caso, la PTU pagada en el ejercicio, así como las pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.” (Perez y Fol., 2017)

La LISR nos indica que “se obtendrá la utilidad Fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas de este título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la constitución política de los estados unidos mexicanos.” LISR Art. 9° Frac. I (LISR, 2013)

Rescatando del párrafo anterior las palabras “Deducciones Autorizadas” podemos percatarnos de que no todos los gastos serán deducibles, ya sea porque no cumplen con requisitos fiscales, se encuentren topadas o la autoridad considere no son de carácter indispensable para el desarrollo de la entidad.

Para (Mena, 2014) el fisco recaudara para cumplir sus objetivos sin importar castigara los patrones, esto en otras palabras indica que la autoridad fiscal no toma en cuenta las consecuencias que pueda ocasionarle a los contribuyentes.

Para asimilar lo que menciona el contador Mena, mencionaremos que por patrón se entiende, con forme a la Ley Federal del Trabajo (LFT) “la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores” (LFT, 1970)

Y aunado a la definición de patrón de la ley encontramos que trabajador se entiende por “la persona física que presta a otra, física o moral un trabajo personal subordinado” (LFT, 1970)

Volviendo a ISR entre estas deducciones autorizadas, se encuentran como no deducibles de manera general por no cumplir con requisitos fiscales, uno de ellos es el pago de facturas mayores a dos mil pesos en efectivo, este podría generar un inconveniente a la IR por el tipo de actividad y el alto flujo de efectivo que presenta.

Otro aspecto importante por considerar en materia de ISR es el Artículo 28 de la ley,” Para los efectos de este Título, no serán deducibles:” (LISR, 2013), seguido de esta leyenda, se establecen 31 fracciones, las cuales son aspectos distintos entre sí, que la ley establece como no deducible. Véase Tabla 3.

Conceptos no deducibles por fracción correspondientes al artículo 28 de la LISR. Los títulos fueron tomados del prontuario tributario de la editorial tax, son de carácter informativo, la ley no contempla dichos títulos, es importante consultar directamente la ley si surgen dudas en algún concepto

TABLA 5 CONCEPTOS NO DEDUCIBLE.

Fracción:	Concepto
<i>I</i>	ISR y contribuciones a cargo de terceros, Subsidio para el empleo y accesorio de las contribuciones.
<i>II</i>	Gastos e inversiones respecto a ingresos exentos y gastos relacionados con inversiones no deducibles.
<i>III</i>	Obsequios, atenciones y otros análogos.

IV	Gastos de representación. *
V	Viáticos o gastos de viajes
VI	Sanciones, Indemnizaciones, y penas convencionales.
VII	Intereses por préstamos o por adquisición de valores.
VIII	Previsiones para reservas de activo o de pasivo.
IX	Reservas para Indemnizaciones y antigüedad.
X	Primas por reembolso de acciones.
XI	Pérdidas fortuitas o por enajenaciones.
XII	Crédito comercial.
XIII	Uso o goce temporal de aviones, embarcaciones, casa habitación y automóviles.
XIV	Perdida por enajenación o fortuitas, de inversión no deducible.
XV	IVA y IEPS
XVI	Perdida por fusión, reducción de capital o liquidación de capital.
XVII	Perdida por enajenación de acciones, títulos valor y pérdidas financieras.
XVIII	Gastos a prorrata en el extranjero.
XIX	Perdida en Operaciones Financieras.
XX	Consumo en restaurantes y bares. *
XXI	Gastos en Comedores
XXII	Servicios aduaneros
XXIII	Personas y otros con ingresos sujetos a Refieres.
XXIV	Pagos de cantidades iniciales.
XXV	Derechos patrimoniales de títulos recibidos en préstamo.
XXVI	Participación de las utilidades. *
XXVII	Intereses derivados de deudas en exceso.
XXVIII	Anticipo por adquisiciones o gastos.
XXIX	Pagos deducibles para una parte relacionada.
XXX	Parte no deducibles por ingresos exentos del trabajador. *
XXXI	Pago a entidades extranjeras.

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA, CON INFORMACIÓN DEL PRONTUARIO TRIBUTARIO 2017
(PÉREZ J., CAMPERO E., FOL R., 2017, PÁGS. 76-87)

Podemos observar que el artículo 28 de la LISR es bastante extenso, sin embargo, no enfocaremos en 4 puntos, la no deducibilidad de los gastos de representación, consumo en restaurantes y bares, participación de las utilidades y, por último, parte no deducibles por ingresos exentos del trabajador.

Cabe destacar que, si bien, los títulos son tomados de los autores Pérez J., Campero E., Fol R. (2017), estos solo intentan ubicarnos de que tratara la fracción, no obstante, es necesario analizar detenidamente el párrafo para la comprensión de este, así como sus acepciones y condiciones.

Por ejemplo, en el subtítulo del artículo 28, "Consumo en restaurantes y bares." Pérez J., et. Al., (2017) el artículo original estipula lo siguiente, "El 91.5% de los consumos en restaurantes.

Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria. Serán deducibles al 100% los consumos en restaurantes que reúnan los requisitos de la fracción V de este artículo sin que se excedan los límites establecidos en dicha fracción. En ningún caso los consumos en bares serán deducibles."

Como observamos, el título da a idea de que el consumo en restaurantes y bares no es deducible totalmente, sin embargo, el artículo intenta ser claro en mencionar que solo el 91.5% de ese consumo, no será deducible.

Bien, entrando en tema del artículo 28, fracción XX, establece la no deducibilidad del 91.5% por lo que la diferencia del 8.5% es la parte que podrá deducir el consumidor. Comenta el L.C.P. Ángel Arteaga que “Si existe un concepto que ha sufrido cambios y ha perdido importancia en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), es el “consumo -de alimentos- en restaurantes”, el cual actualmente “goza” de un porcentaje general de deducibilidad del 8.5%, de tal manera que un contribuyente de un consumo de \$500.00, sólo podrá restar \$42.50 de sus ingresos acumulables.” (Arteaga, 2016)

De igual forma menciona que esto “Ha contribuido a restarle atractivo, la percepción de que es muy complicado cumplir con todos los requisitos que la Ley exige para poder deducirlos en su totalidad y es que como veremos más adelante, existen diversas ópticas para entender claramente el marco normativo que regula la alimentación.” (Arteaga, 2016)

Por lo anteriormente planteado, se puede considerar que, la limitación a la deducibilidad resulta poco atractivo para el comensal empresario, no obstante, la industria restaurantera de Ensenada B.C. ha buscado promover la deducibilidad del 100% de las facturas del consumo al restaurante.

Mario Ochoa Pineda, empresario local y ex presidente de la CANIRAC Ensenada argumenta “hemos peleado como no tienes idea la deducibilidad de las facturas para los clientes, si antes con el 12% no estaban contentos, ahora con el 8% ya ni vienen” (Ochoa M., 2017).

Atendiendo a lo que comenta el Sr. Mario Ochoa, la clientela disminuyo a raíz de esta reforma a la fracción XX del artículo 28 de la LISR, esto afecta a los ingresos de la entidad y por ende a la recaudación del fisco.

Comparativo Fiscal Internacional

Dada la importancia dentro del sector turístico, varios países han optado por crear una tasa reducida de IVA, lo cual favorece a ciertos sectores, en este caso al turístico, con un valor menor a la tasa general, estas reducciones varían desde un 30% hasta un 60% demostrado en la tabla 1 de la publicación de Laura Pastor en 2015, para la revista BARATARIA No. 20.

“la fiscalidad turística, además de contribuir a los ingresos tributarios, en general, y apoyar a su vez, la inversión pública en el desarrollo turístico, contempla finalidades distintas como la recuperación de costes externos derivado de los procesos de atención a los turistas y la protección del medio ambiente, el fomento del gasto por parte de los visitantes, la creación de empleos, así como la financiación de actividades de promoción” (Pastor, 2015).

En el párrafo anterior vemos una de las conclusiones de Laura Patrón, donde puntualiza la importancia de la fiscalización turística, la cual ha generado la necesidad de implementar medidas para la promoción de dicho sector, estímulos como el IVA reducido en distintos países ha fomentado el consumo lo cual ha generado mayor recaudación.

ILUSTRACIÓN 6, MAPA GENERAL DE IVA



Fuente: elaboración propia.

Como podemos observar en la ilustración 1, México se encuentra dentro de la media con una tasa del 16% de IVA general, mientras los más bajos son Canadá y Japón con una tasa del 5% y el puesto más alto con 27% le corresponde a Hungría, según la tabla 1 (Pastor, 2015).

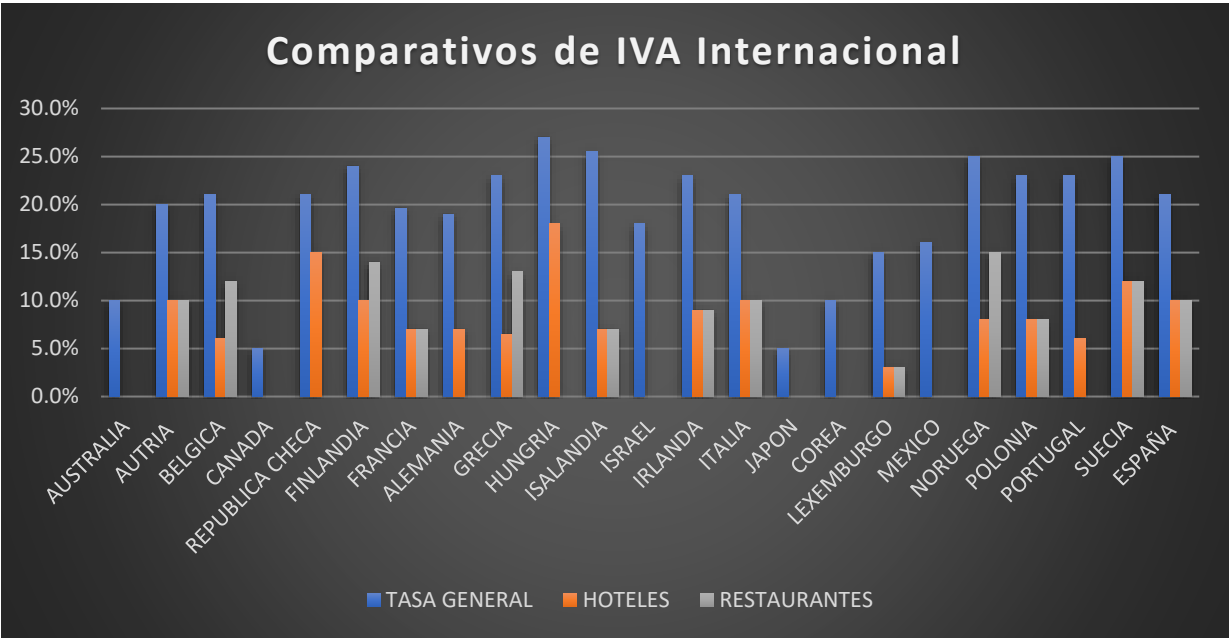
Si bien, México no posee el gravamen más alto en IVA, haciendo un comparativo de los países analizados por (Pastor, 2015) de los países que no poseen una reducción de IVA podemos encontrar que la tasa más baja es de IVA la tiene Canadá y Japón con un 5%, seguidas por Australia y Corea con el 10% para culminar con el 16% de México.

De los cuatro países con menor tasa de IVA que México, dado que el gravamen es bajo, no consideran reducción de este, sin embargo, los países que

poseen IVA alto, su reducción al sector restaurantero no supera el 16% mexicano, tal es el caso de Noruega y Finlandia con el 14% y 15% de IVA reducido respectivamente, siendo estos los valores más cercanos al impuesto aplicado a los restaurantes mexicanos.

En la siguiente grafica se muestra las escalas de los impuestos impositivos y su tipo reducido, a manera de comparación de 23 países con México, quien no incluye dentro de su legislación el tipo reducido., del estudio de (Pastor, 2015)

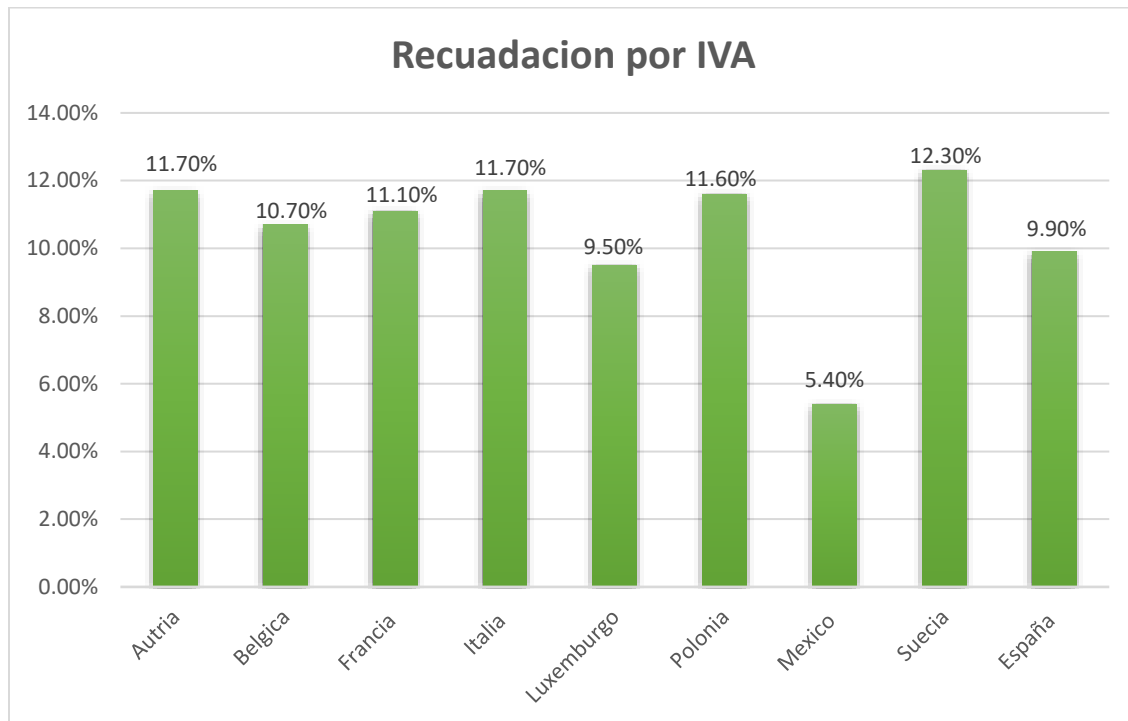
GRAFICO 5 COMPARATIVO DE IVA INTERNACIONAL



Fuente: Elaboración propia, con datos de Pastor, 2015.

Si bien, en la ilustración 3, podemos observar que el IVA en México no es el más alto, los IVA reducidos para los restaurantes en el resto de los demás países no sobrepasan la tasa mexicana del 16%.

GRAFICO 6 INGRESOS AL ESTADO POR IVA INTERNACIONAL.



Fuente: elaboración Propia con información de la OCDE. 2017.

En este sentido, tenemos que si bien, México no tiene a tasa de IVA general, tampoco es el que mayor recauda, a diferencia a otros países que, reducen su IVA para actos específicos, tiene la capacidad recaudatoria, mayormente desarrollada a comparación de México, lo cual presume que una tasa alta de impuestos no es la solución para una mejora en la recaudación.

La unión europea tiene la facultad de reducir su IVA, para ciertos actos y actividades, tal es el ejemplo de los restaurantes, quienes gozan de la aplicación de un IVA reducido, con la finalidad de promover el consumo, y la acumulación por parte del restaurantero, en el siguiente grafico se observará la diferencia de IVA para los restaurantes de los países comparados en este trabajo.

GRAFICO 7 IVA PARA RESTAURANTES



Fuente: elaboración propia con datos recopilado de las leyes correspondientes.

Impuesto Sobre la Renta.

Si bien, en materia del Impuesto al Valor agregado, encontramos diferencias muy significativas, tanto de manera general, como para el caso en específico de los restauranteros, el ISR, solo muestra diferencias de manera general, esto es a que en los países europeos les dan mayor peso fiscal a las personas físicas, en comparación de las personas morales,

Nos comente, (Ledesma, 2018), que los países desarrollados impulsan a las grandes empresas a formalizarse, dándole mayor beneficios en materia fiscal para promover su constitución, y así generar países de empresas y no de personas, si bien se pudiera considerar que México no es comparable con estos

países, cabe señalar que tanto Ledesma (2018) y (Martínez, 2018) concuerdan que gracias a la participación de México tanto en la OCDE y el G20, pudiera compararse con países desarrollados, dado que la intención es llegar a ser uno.

Marco Normativo:

Constitución Política De Los Estados Unidos mexicanos:

Carta magna o ley suprema de un estado, que protegerá los derechos fundamentales de los seres humanos y forjará la estructura política.

Ley Para El Desarrollo De La Competitividad De La Micro, Pequeña Y Mediana Empresa:

Legislación que procura promover el desarrollo económico nacional de las MIPyMEs

Ley De Impuesto Sobre La Renta

Legislación encargada de regular los lineamientos de la recaudación del impuesto generado por la renta de cada ciudadano que se encuadre en el supuesto de ser un contribuyente económicamente activo.

Ley Del Impuesto Al Valor Agregado

Legislación que regula los lineamientos el impuesto indirecto sobre el consumo, el cual queda a cargo del consumidor final.

Ley Federal Del Trabajo

Ley laboral, protegerá y mediará los derechos del trabajador y el patrón.

Código Fiscal De La Federación.

Es un conjunto de lineamientos fiscales, sobre impuestos federales que se da a la tarea de esclarecer ciertos aspectos de carácter fiscal que la ley pudiera omitir.

Reglamento A La Ley Del Impuesto Sobre La Renta

Son las reglas y lineamientos que debe seguir los contribuyentes en materia de la LISR

Reglamento A La Ley Del Impuesto Al Valor Agregado

Son las reglas y lineamientos que debe seguir los contribuyentes en materia de la LIVA

Marco Conceptual

Concepto.	Definición.	Fuente.
Base imponible:	cuantía sobre la cual se calcula el importe de determinado impuesto a satisfacer por una persona física o jurídica.	(economiasimple.net, 2016)
Cantón:	Cada una de las divisiones administrativas o territoriales de ciertos estados, como Suiza, Francia y algunos países de Hispanoamérica.	RAE, (2017)

Comuna:	Denominación para municipio.	(RAE, 2017)
Franco Suizo:	Moneda de curso legal en Suiza, debido a no ser parte de la Unión Europea, su valor aproximado de un Franco Suizo a noviembre del 2017 es de 1.01 dólares americanos	(myswitzerland.com, 2017)
Monarquía Parlamentaria:	el gobernante o jefe de estado (Rey) bajo el poder legislativo (el parlamento) y el poder ejecutivo (el presidente); toman las decisiones.	(conceptodefinicion.de, 2017)
Producto Interno Bruto Per cápita	El PIB per cápita, ingreso per cápita o renta per cápita es un indicador económico que mide la relación existente entre el nivel de renta de un país y su población. Para ello, se divide el Producto Interior Bruto (PIB) de dicho territorio entre el número de habitantes	(Economipedia, 2015)
Renta:	La totalidad de los rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales	(LEY35/2006, 2008)

Capítulo III.- Metodología:

Hernández R., Fernández C., Baptista M (2014) Nos señalan que existe dos tipos de metodología a emplear, cualitativa y cuantitativa, y una adecuación de ambas denominada, metodología mixta, para casos que necesiten contemplar ambos puntos de vista dentro de la investigación.

La investigación de tipo cualitativo se caracteriza por el uso de información con valor subjetivo, con la finalidad de entender el sentir de la población seleccionada. “Utiliza la recolección y análisis de los datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación. Hernández R. (2014).

Por otro lado, Hernández R. (2014), define a la investigación cuantitativa como aquella que “Utiliza la recolección de datos para probar hipótesis con base en la medición numérica y el análisis estadístico, con el fin establecer pautas de comportamiento y probar teorías.” En otras palabras, es necesario el análisis con base a resultados aritméticos que comprueben la investigación.

Y en este sentido, se entiende al método mixto como la unión del cuantitativo y cualitativo, utilizando el análisis interpretativo y matemático, el cual, según la investigación, podrá corroborar las teorías establecidas.

Para la presente investigación se optó por utilizar el método cuantitativo, derivado a que se analizarán bases, tasas y tarifas de los impuestos establecidos en las leyes fiscales y tributarias de los distintos países a analizar , además de la revisión documental de los estados financieros de la muestra selecciona, por lo cual no se podrán manipular las cifras ya establecidas, en este sentido, derivado de la información obtenida de los estados financieros, se realizara una evaluación mediante razones financieras de rentabilidad, con la finalidad de comprobar la hipótesis previamente establecida, bajo razonamiento matemático.

En este sentido, se considerará la investigación como no experimental, debido a que, por la naturaleza de las variables, estas no podrán ser manipuladas en ningún sentido (Rivadeneira, 2017), por lo cual, se trabajará con cifras previamente establecidas tanto en leyes, como en los libros contables de las muestras.

Definición de sujeto de estudio

Los sujetos de estudio para esta investigación son, los restaurantes formalmente establecidos, con servicio de meseros, venta de platillos a la carta y consumo dentro del establecimiento y venta de alimentos para llevar, de la ciudad de Ensenada, Baja California, México; Se entenderá por formalmente establecidos, a aquellos negocios gastronómicos, que cumplan con sus obligaciones legales y fiscales.

Es importante, que el restaurante cuente con servicio de meseros, debido a que la generación de empleo es un objetivo social de toda empresa, tal cual lo menciona Durón (2015), además de ser un factor fundamental para la medición de competitividad y aunado a esto existe una afectación en materia fiscal, para el patrón.

De igual forma, se consideró importante que los restaurantes tuvieran servicio a la carta, la cual tiende a tener mayores opciones que un menú, estos se diferencian derivado a que el primero (carta) tiene más opciones a elegir que el segundo (menú) y pueden tener cambios si el cliente así lo solicita.

Por último, es importante mencionar, que, a efecto de la variación de precios al público, se excluye los restaurantes gourmet y exclusivos, debido a que sus costos implican, estatus, marca y renombre, dando como consecuencia precios alzados, los cuales distan de la realidad.

Hipótesis del trabajo

El presente trabajo, derivado de la literatura y las legislaciones analizadas dentro del marco teórico, presenta la siguiente hipótesis:

La Industria Restaurantera se ha visto afectada en México por la carga impositiva actual, disminuyendo su competitividad en el mercado local y turístico.

Diseño de instrumento de recolección de datos

Se utilizaron tres instrumentos de recolección de información para la obtención de datos, X entrevistas a especialistas, XX encuestas a los empresarios restauranteros y XX encuestas a los contadores de los restaurantes, y por último de la información obtenida de la documentación contable fiscal de las muestras seleccionadas se realizará un análisis financiero con base en rentabilidad.

Entrevista:

Torres, (2015). Concibe a la entrevista como, una conversación entre dos personas, con la finalidad de recabar información específica, considera que este método, es el más completo en la recolección de datos dentro de una investigación, tomando en cuenta el hecho de que se mantiene contacto directo con la fuente principal.

La entrevista “Se define como una reunión para conversar e intercambiar información entre una persona (el entrevistador) y otra (el entrevistado) u otras (entrevistados)” (Hernández R., Fernández C., Baptista M., 2014), aunado a esto nos especifican las características de la entrevista cuantitativa:

- a)** El principio y final de la entrevista se definen con claridad. De hecho, tal definición se integra en el cuestionario.

- b)** El mismo instrumento se aplica a todos los participantes, en condiciones lo más similares posible (estandarización).
- c)** Se busca que sea individual, sin la intrusión de otras personas que pueden opinar o alterar de alguna manera la entrevista.
- d)** Es poco a nada anecdótica (aunque en algunos casos es recomendable que el entrevistador anote cuestiones fuera de lo común como ciertas reacciones y negativas a responder).
- e)** La mayoría de las preguntas suelen ser cerradas, con mínimos elementos rebatibles, ampliaciones y sondeos.
- f)** El entrevistador y el propio cuestionario controlan el ritmo y la dirección de la entrevista.
- g)** El contexto social no es un elemento por considerar, lo es solamente el ambiental.
- h)** El entrevistador procura que su patrón de comunicación sea similar (su lenguaje, instrucciones, etcétera).

El primer paso, ya una vez elaboradas las entrevistas, fue redactar una carta invitación (anexos) a los entrevistados potenciales, donde se les informa acerca de la investigación, redactando, el objetivo, la problemática y el avance de esta, además, de hacerles conocer, la importancia de su participación dentro del proyecto.

Las entrevistas realizadas se enfocaron a personalidades con conocimiento del entorno restaurantero o fiscal. El presidente de la CANIRAC ensenada, Lic. Carlos G. Travesi, como representante del gremio restaurantero en la localidad de

Ensenada, Baja California, México, al M.C. Luis Carlos Ledesma Villar, Experto en el área de impuestos internacionales, C.P. Omar Martínez Ceseña, contador con gran experiencia en el área fiscal restaurantera, el Lic., Alan López, Coordinador de la carrera de gastronomía de la Universidad Vizcaya de las Américas, campus Ensenada, y el Subdirector de la escuela de gastronomía y enología, M.A. Saúl Méndez Hernández.

Las entrevistas elaboradas (véase anexos para observar la estructura) se aplicaron con una duración promedio de 90 a 120 minutos, caracterizadas por ser del tipo semiestructuradas, para así darle libertad al entrevistado de expresar su opinión y responder cuestionamientos específicos, las entrevistas fueron personalizadas para cada uno de los participantes, tomando tópicos como, experiencia, perspectiva de la situación actual de la IR en materia competitiva y fiscal, conocimiento de la situación internacional de la IR, y, por ultimo comentarios y recomendaciones, tanto para la investigación como para el sector.

La finalidad de las entrevistas radica en ampliar el conocimiento de la investigación en dos aspectos fundamentales, el primero, por la parte educativa, resulta primordial conocer la formación básica en materia fiscal de los restauranteros potenciales, debido a que la investigación pretende beneficiar al sector restaurantera, y presentar de una manera accesible los resultados para contribuir a su preparación.

En segunda instancia, se considera de suma importancia, entrevistar a miembros con participación dentro del sector empresarial gastronómico, con la finalidad de obtener información de la situación actual del gremio restaurantera en materia empresarial y fiscal, para, a su vez, trabajar en conjunto encontrando una solución que permita beneficiar al gremio.

Encuesta:

Obteniendo la definición del profesor García Fernando, citado por (Torrez, 2015) tenemos que la encuesta es “una investigación realizada sobre una muestra de sujetos representativa de un colectivo más amplio, utilizando procedimientos estandarizados de interrogación con el fin de obtener mediciones cuantitativas de una gran variedad de características objetivas y subjetivas de la población”.

La encuesta elaborada consta de cuarenta preguntas, de las cuales 20 son dirigidas al empresario restaurantero, ya sea dueño, socio, administrador, o tenga facultad dentro de la toma de decisiones, las preguntas restantes están dirigidas al contador de la entidad, siempre y cuando la empresa autorizara la aplicación de la encuesta.

Cabe mencionar que, para establecer la estructura de la encuesta, esta atravesó por dos pilotajes previos, en el primero, constaba de 20 preguntas dirigidas exclusivamente a los restauranteros, sin embargo, se observó, que desconocían a profundidad la situación fiscal real de la entidad, lo cual obstaculizaba el avance de la investigación.

Posteriormente de la primera reestructuración, se aumentó en 10 preguntas la encuesta, dirigiendo 10 al empresario en aspectos de toma de decisiones, y las preguntas restantes dirigidas a sus contadores, no obstante, el segundo pilotaje demostró cierto descontento por parte del empresario a que la mayor carga de información se obtuviera del contador y no de ellos, por lo cual se recurrió a una segunda modificación.

La encuesta final, dio como resultado un total de 40 preguntas, divididas equitativamente en un 50% a cada uno de los entrevistados, por el lado de la empresa se hacen cuestionamientos de carácter general de la empresa, aspectos más corporativos como, toma de decisiones, costeos, finanzas y aspectos fiscales,

con la finalidad de comparar dichas respuestas con las del contador, es decir, que en materia fiscal, algunas de las preguntas aplicadas al empresario, se duplicaron intencionalmente en el documento dirigido al contador.

La aplicación de la encuesta tiene como característica, el hecho que se mantiene de manera anónima, en ningún momento se relacionara el nombre de la empresa y miembros de esta con alguna de las preguntas, además la duración de aplicación es alrededor de 15 a 25 minutos.

Análisis financiero.

Durante la investigación literaria, se observó que la rentabilidad, es factor fundamental de la competitividad, por lo cual, para medir la competitividad en base a razones financieras, son necesarios cierta documentación susceptible a ser considerada privada, documentos como lo son estados financieros declaraciones anuales, y actas de asamblea.

Sin embargo, algunas de las muestras participantes, colaboraron con facilitar dicha información, la cual es de uso exclusivo para la investigación, y no se relacionará en ningún momento a la empresa con los datos obtenidos de la documentación.

Con el análisis financiero, se pretende comparar la información contable, contra la información fiscal aplicando las limitaciones que las legislaciones presentan, además de analizar el comportamiento de los dos últimos ejercicios previos a la entrega de este documento (2016 y 2017).

Método de muestreo y definición de la muestra

Para esta investigación se utilizarán dos muestras distintitas, las primeras serán los comensales quienes son los que generan las ganancias dentro de la

entidad, la segunda serán las entidades restauranteras, para conocer la perspectiva interna.

Para la muestra de comensales se utilizará la fórmula de población finita, la cual se calculará en base de la población económicamente activa de la ciudad de Ensenada B.C., esto considerando que representa al mercado consumidor de bienes y servicios, descartando así a las personas económicamente dependientes (menores de 12 años o desempleados).

(COPLADE, 2017) Con cifras de INEGI informan que Ensenada tiene el 96.9% de la población económicamente activa ocupada, dejando al 3.1% en estado desocupado, con una población de 12 años en adelante de 383,085 personas, de la cual económicamente activa ocupada tenemos 371,209 personas; con esta información se procede a realizar la fórmula para determinar la muestra. Donde el margen de error representa un 10% y el nivel de confianza es del 95% arrojando así una muestra de 97 personas.

ECUACIÓN 8 FORMULA PARA DETERMINAR LA MUESTRA DE UNA POBLACIÓN FINITA

$$n = \frac{Z^2(p \cdot q)}{e^2 + \frac{Z^2(p \cdot q)}{N}}$$

Fuente: http://www.corporacionaem.com/tools/calc_muestras.php

Dónde:

- n: Tamaño de la muestra
- Z: Nivel de confianza deseado
- p: Porción de la población con las características deseadas.
- q: Porción de la población sin las características deseadas
- e: Nivel de error dispuesto a cometer
- N: Tamaño de la población

La muestra seleccionada para esta investigación por parte de la industria restaurantera fue por conveniencia, derivado de la complejidad de obtener información financiera de las entidades, a causa de que el sector restaurantera se caracteriza por ser hermético respecto a sus finanzas.

La muestra no será menor a 30 sujetos, conforme a Hernández, (2014). Es importante mencionar, que este tipo de muestreo facilita la recolección de información, dado que para ser utilizado debe existir cierto nivel de confianza, esto permitirá contar con información verídica.

Diseño del trabajo de campo

En primera instancia, se contactará con los expertos potenciales a entrevistar, informándoles de la investigación, el nivel de avance y la importancia de su aportación, el contacto se realizará personalmente, o mediante una invitación enviada por correo electrónico.

Para la muestra seleccionada, se realizará visitas al local, para conocer a los encargados, dejando un tríptico informativo con la intención de dar a conocer levemente el objetivo de la investigación, en un segundo acercamiento, posterior a que el sujeto de estudio se relacionase con el tema, se procederá a realizar la encuesta, y una breve entrevista que permita conocer su punto de vista.

Técnicas de tabulación y análisis estadístico.

Se utilizará el programa estadístico SPSS stats 23, con la finalidad de obtener una tabulación con mayor nivel de confiabilidad, y poder utilizar las herramientas del programa que permite relacionar variables.

Capitulo IV.- Resultados.

Resultados Cuantitativos.

Dentro de los resultados cuantitativos se encuentran aquellos obtenidos de la encuesta realizada a los comensales mediante Google drive y posteriormente capturada en el programa IBM, SPSS-STATICS 23. De donde se realiza la tabulación y presentan las tablas informativas.

Otro aspecto de los resultados cuantitativos son aquellos obtenidos del análisis de los efectos del IVA en los costos, aportados por las muestras de la investigación al igual que los estados financieros y conciliaciones contable fiscal, para su interpretación con base a razones financieras, como comenta Hernández R., Fernández C., Baptista M., (2014) esta información no puede ser manipulada ni modificada por el investigador.

Resultados obtenidos sobre el IVA

Costos.

De la revisión literaria, y las entrevistas realizadas al sector, se encontró que el restaurantero, durante la reforma fiscal, prefirió absorber el incremento sobre la tasa del IVA, con la finalidad de no incrementar el costo de venta del platillo, la siguiente tabla demuestra analíticamente los efectos de dicho incremento en un platillo básico con valor de venta al público de 125.00 pesos antes de la homologación del IVA en 2014, dicho valor contempla un margen de utilidad del 30%, el primer supuesto demostrara el incremento del IVA y el segunda la absorción del impuesto.

TABLA 6 COSTO DE PLATILLO (VALOR AL PÚBLICO)

2013 (valor al público previo a la reforma fiscal 2014)					
	Costo	margen de utilidad (\$)	valor bruto	IVA	Valor al público
cifras originales	\$ 86.63	\$ 25.99	\$ 112.62	\$ 12.39	\$ 125.01

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos.

Para el 2013, el IVA representaba un 11% del valor bruto del producto, el cual permitía tener un equivalente al 30% de utilidad al costo de elaboración, teniendo un costo de venta o valor al público de 125.00 pesos. Sin embargo, para 2014 con la reforma fiscal 2014 el restaurantero tenía dos opciones, encarecer sus productos o subsidiar el impuesto, como se muestra en la tabla 7.

TABLA 7 TRATAMIENTO PARA EL INCREMENTO EN IVA 2014

2014 (opciones para el tratamiento al incremento del IVA)					
	costo	margen de utilidad (\$)	valor bruto	IVA	Valor al publico
Supuesto 1	\$100.49	\$30.15	\$130.63	\$20.90	\$151.53
Supuesto 2	\$100.49	\$7.28	\$107.77	\$17.24	\$125.01
Diferencias	\$0.00	\$22.87	\$22.86	\$3.66	\$26.52

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos.

Considerando que el costo para la elaboración de los platillos incremento para el ejercicio 2014, a causa del incremento de bienes y servicios de los proveedores, el costo en dicho ejercicio asciende a 100.49 por platillo, en ese

sentido, tenemos que el supuesto 1 representa un incremento del costo de venta de 26.52 pesos, mientras que el supuesto 2 representa una pérdida de 22.87 pesos en la Utilidad.

Resultados encuestas

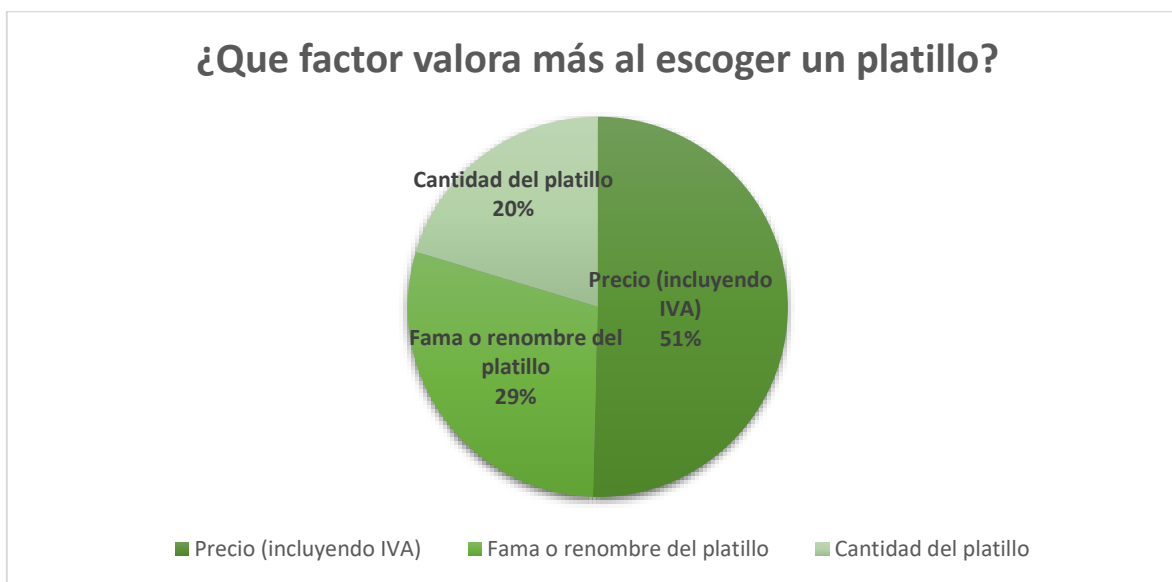
Con la intención de conocer el comportamiento del comensal ante su actividad de consumo y los efectos que la homologación del IVA presentó se aplicó a la muestra arrojada en la formula establecía que eran necesarias 97 encuestas únicamente, sin embargo, se contó con la cantidad de 125 participantes, lo cual corresponde a un 20% mayor al alcance deseado.

Dentro de la tabulación se encontraron variables perdidas (no contestadas) por lo cual de los 125 se descartó al sujeto encuestado que optó por no responder ninguna de las variables, por lo cual el total de participación resultó en 124 encuestados al azar que fueran mayores de edad, con la capacidad económica de consumir en restaurantes.

Se conoce, con base a la literatura consultada, que el IVA tiene efecto en la decisión de consumo de los consumidores, y el sector restaurantero no se encuentra impune a dicha teoría, por lo cual los presentes resultados ejemplificaran tanto los factores que intervienen en la decisión de consumo como en los efectos aportados por el IVA y su incremento en 2014 para la zona fronteriza.

Para conocer la decisión de consumo se le preguntó al comensal cual era el factor que más relevancia tenía sobre la decisión de consumo sobre un platillo al asistir a un restaurante. Del total de encuestados se obtuvo una participación del cien por ciento en esta pregunta, se puede observar en la gráfica número 7 los resultados obtenidos.

GRAFICO 8 FACTOR AL ELEGIR UN PLATILLO



Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de las encuestas

El 51% de los comensales, que corresponde a 64 personas, considera que el precio, ya incluyendo el IVA es el factor primordial para la elección de un platillo al momento de analizar la carta, por otro lado, el 29% considera que ya sea por fama o renombre, preferían ese platillo, el 20% restante considera que si el plato es abundante vale la pena consumirlo.

Tomando en cuenta, que el factor con mayor tendencia al escoger un platillo es el precio según muestra el grafico 7, resulta importante conocer la relación comensal – IVA, respecto a su decisión de consumo y los efectos que este tiene.

Para atender a dicha inquietud, se les preguntó a los comensales como consideraban que el IVA con un valor perdido de 1, lo cual, expresa que un comensal no respondió específicamente esta pregunta resultando un total de 123 personas participantes.

GRAFICO 9 AFECTACIÓN DEL IVA AL ESCOGER UN PRODUCTO

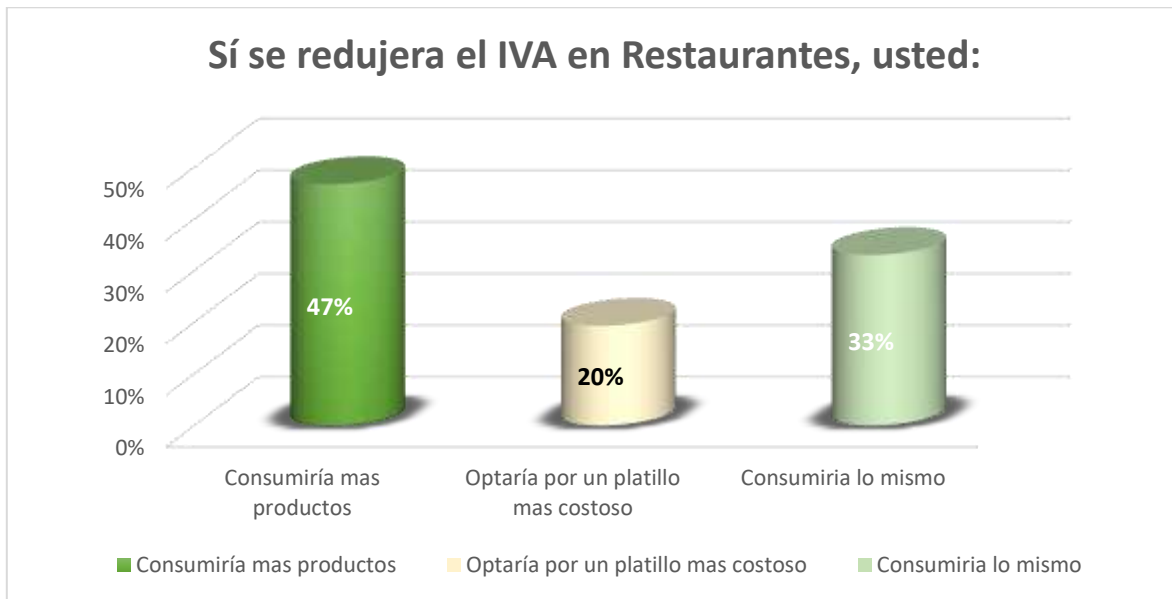


Fuente: elaboración propia con datos obtenidos de las encuestas.

Del cien por ciento de los encuestados solo el 35.48% encuentra indiferente el IVA como afectación al escoger un producto, dejando un 63.71% que prefieren no adquirir dicho producto, donde solo el 10% evitaría comprarlo y el 53.23% buscaría otra opción más accesible a su capacidad económica.

Este incidente, sobre la elección de consumo pudiera evitarse con una disminución a la tasa impositiva, según muestran en el siguiente gráfico, obtenido de las respuestas de los comensales. Donde la mayoría de la muestra con un 66% admite que su consumo aumentaría, tanto en cantidad, al consumir una entrada o postre extra; como en precios adquiriendo productos más costos que anteriormente eran inaccesibles.

GRAFICO 10 EFECTOS DE REDUCCIÓN EN EL IVA



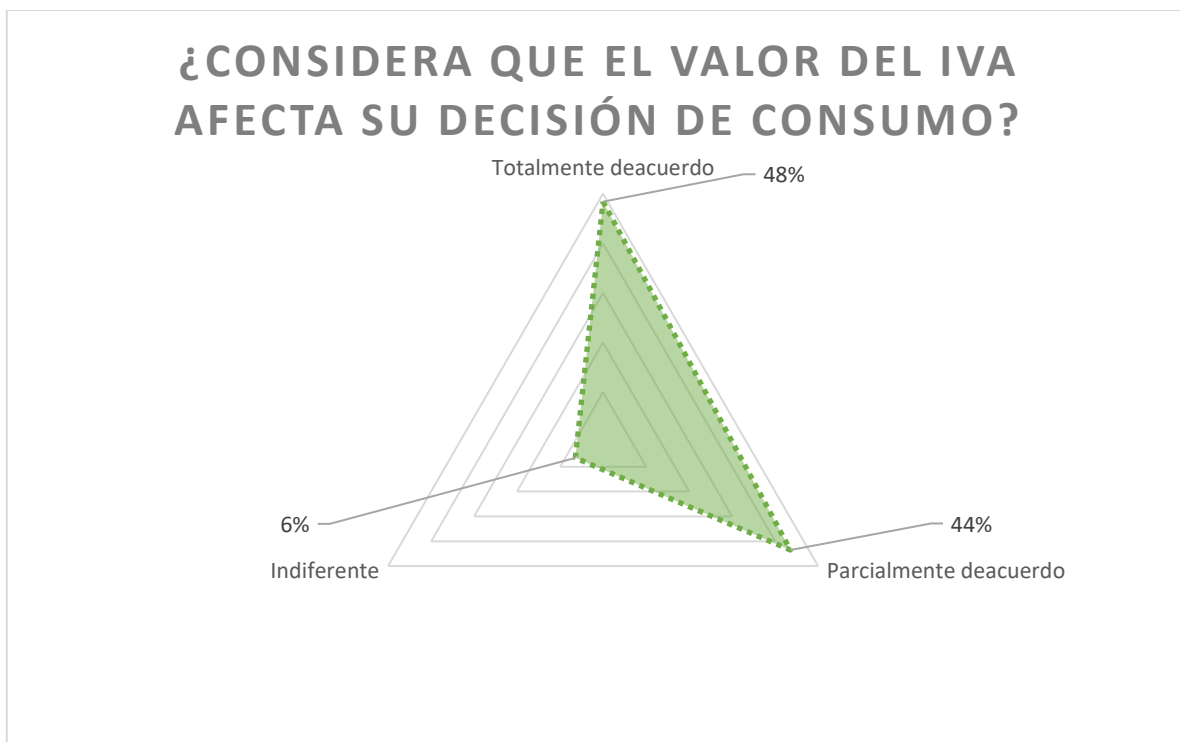
Fuente: elaboración propia con datos obtenidos de las encuestas.

Exclusivamente, el 33% no contempla el alterar sus hábitos de consumo derivado a una reducción de IVA dentro del sector restaurantero, por otro lado, el 19% asegura que consumiría productos más costosos que antes, de los cuales evitaban adquirir debido a que el IVA aumentaba el valor final, y, en el mismo sentido el 47% opta por consumir más productos que los que adquiere actualmente, estando dentro del mismo rango de su presupuesto.

En relación con los grafios 8 y 9 se les pregunto, a manera general, si consideran que el IVA puede afectar o no su decisión de consumo sobre un producto gravado. Confirmando las gráficas anteriores, se encuentra que ni un participante de la muestra seleccionada, considera que el IVA no afecte su decisión de consumo. Sin embargo, una parte de la muestra considero indiferente los efectos del IVA, cabe mencionar, que de los resultados obtenidos alrededor del 10% de la muestra forman parte de una clase económica media alta, por lo cual el IVA no repercute como al régimen asalariado o al personal turístico.

Un total del 92% considera que el IVA afecta a su decisión de consumo, lo cual se relaciona con las gráficas anteriores (8 y 9) sobre el comportamiento de consumo actual contra una disminución del IVA.

GRAFICO 11 AFECTACIÓN DEL IVA EN DECISIÓN DE CONSUMO.



Fuente: elaboración propia con datos obtenidos de las encuestas.

Como demuestra la gráfica 10 sobre la decisión de consumo, el 92% concuerda en que el IVA tiene influencia sobre la tendencia de consumo, el 44% está parcialmente de acuerdo, donde se considera que no en todo consumo consideran ser afectados, mientras tanto con un 48% de los participantes están totalmente de acuerdo.

Si bien, entre las opciones, se pudo haber seleccionado estar total o parcialmente en desacuerdo con el supuesto presentado, el 92% optó por estar de acuerdo con el mismo, lo cual, indica que si existe dicha afectación planteada.

Resultados de ISR.

Para analizar los efectos del ISR, se analizaron los estados financieros de las muestras participantes y se solicitó la conciliación contable fiscal, con la cual se pudo llegar a los resultados que aquí se presenta, a continuación, se muestra la conciliación de una las muestras:

TABLA 8 CONCILIACIÓN CONTABLE FISCAL MUESTRA 1

Conciliación Ejercicio 2016	CONTABLES	PARA ISR
(A)TOTAL INGRESOS	\$ 6,468,609.99	
(B)TOTAL EGRESOS	\$ 5,937,334.00	
(C) = (A-B) Utilidad de operación antes de ISR PTU	\$ 531,275.99	
(D) ISR y PTU	\$ 225,622.00	
(E) = (C-D) UTILIDAD O PERDIDA CONTABLE	\$ 305,653.99	\$ 305,653.99
(F) = Deducciones Contables NO Fiscales		\$ 3,470,412.00
ISR	\$ 165,634.00	
PTU	\$ 59,988.00	
Costo de Ventas	\$ 3,167,075.00	
Otros Gastos de operación contables	\$ 77,715.00	
(G) = Deducciones Fiscales NO Contables		\$ 3,176,190.88
Ajuste Anual por Inflación Deducible	\$ 9,115.88	
Costo de Venta Fiscal	\$ 3,167,075.00	
(H) = ((E+F)-(G)): Utilidad o Perdida Fiscal		\$ 599,875.11
(I) = PTU Pagada en el ejercicio		\$ 47,762.00
(J) = (H-I) Resultado Fiscal		\$ 552,113.11
(K)=(J): Base para ISR		\$ 552,113.11
(L): Tasa		30%
M = (K)*(L): ISR Anual		<u>\$ 165,633.93</u>

Fuente: Muestra 1

De la muestra 1 tenemos la información proporcionada sobre la conciliación contable fiscal, podemos observar que, de los ingresos obtenidos por la cantidad de \$6,468,609.99 (son seis millones cuatrocientos sesenta y ocho mil seiscientos nueve pesos 99/100) obtenidas por el concepto de ingresos o ventas netas, las utilidades, tanto contable como fiscal representan una variación, donde, la utilidad contable antes de impuestos represento 531,275.99 pesos, por su parte, la utilidad fiscal suma la cantidad de 599,875.11 peros, esto derivado de las deducciones autorizadas y no autorizadas.

TABLA 9 RESULTADOS COMPARATIVOS DE UTILIDAD CONTABLE Y FISCAL MUESTRA 1

	Contable	Fiscal	Diferencia	Porcentual
Utilidad Antes de impuestos	\$ 531,275.99	\$ 599,875.11	\$ 68,599.12	13%
PTU Pagada en el ejercicio	\$ 47,762.00	\$ 47,762.00	\$ -	
Resultado Fiscal	\$ 483,513.99	\$ 552,113.11	\$ 68,599.12	14%
Perdida Fiscal amortizada	\$ -	\$ -	\$ -	
Base para ISR	\$ 483,513.99	\$ 552,113.11	\$ 68,599.12	14%
Tasa	30%	30%		
ISR Anual	\$ 145,054.20	\$ 165,633.93	\$ 20,579.74	14%

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA CON DATOS DE LA MUESTRA 1

De los datos recopilados que ofreció la muestra 1, dentro de la tabla de conciliación contable fiscal, obtenemos, para su comparación la utilidad contable que se contra poner a lo que indica la utilidad basada en la legislación fiscal, presentando un diferencial del 13% a favor de la autoridad, esta diferencia representa la cantidad de \$ 20,579.74 (son veinte mil quinientos setenta y nueve pesos 74/100 M.N.).

Esta diferencia nace a partir de que la utilidad determinada con base a la metodología de la LISR, la cual genera una utilidad mayor por la cantidad de 68,599.12 (son sesenta y ocho mil quinientos noventa y nueve pesos 12/100 M.N.) lo cual, acreditando la PTU pagada nos genera una utilidad contable de

\$483,513.99 (cuatrocientos ochenta y tres mil quinientos trece pesos 99/100 M.N.) contra la utilidad Fiscal, la cual arroja la cantidad de \$552,113.11 (son quinientos cincuenta y dos mil ciento trece pesos 11/100 M.N.).

Si bien, esta diferencia metodológica genera un impuesto por pagar de \$165,633.93 se genera una desigualdad económica, haciendo pagar al contribuyente 14% más del impuesto real, lo cual se interpreta en \$20,579.74 pesos utilizando estos datos podemos analizar con base a razones financieras la rentabilidad de la muestra participante.

para calcular el nivel de rentabilidad, en ambos supuestos, contable y fiscal, para que el cálculo fuera equitativo, se descontó de utilidad fiscal, el impuesto, que, aunque bien no se ha pagado y permanece dentro del flujo, en teoría ese dinero ya no pertenece a la empresa, por lo cual al restarlo nos da la cantidad de \$434,241.18 como utilidad neta fiscal.

Se tiene que la fórmula de Margen de Utilidad Neta es una razón financiera que mide la rentabilidad, analizando la utilidad neta y las ventas netas del periodo, para el caso específico del comparativo, se seleccionó esta razón por que se puede utilizar la misma constante, las ventas, mientras la variable de utilidad neta cambiara dependiendo del ejercicio, ya sea fiscal o contable. Sustituyendo la formula, como no indica Durón, (2015) MUN es igual a dividir la utilidad neta sobre las ventas netas, lo cual nos genera los siguientes resultados:

TABLA 10 MARGEN DE UTILIDAD NETA (MUN) MUESTRA 1

Formula		Ejercicio Contable	Ejercicio Fiscal
	Utilidad Neta	\$ 386,221.79	\$ 434,241.18
/	Ventas	<u>\$ 6,468,609.99</u>	<u>\$ 6,468,609.99</u>
=	MUN	0.0597	0.0671

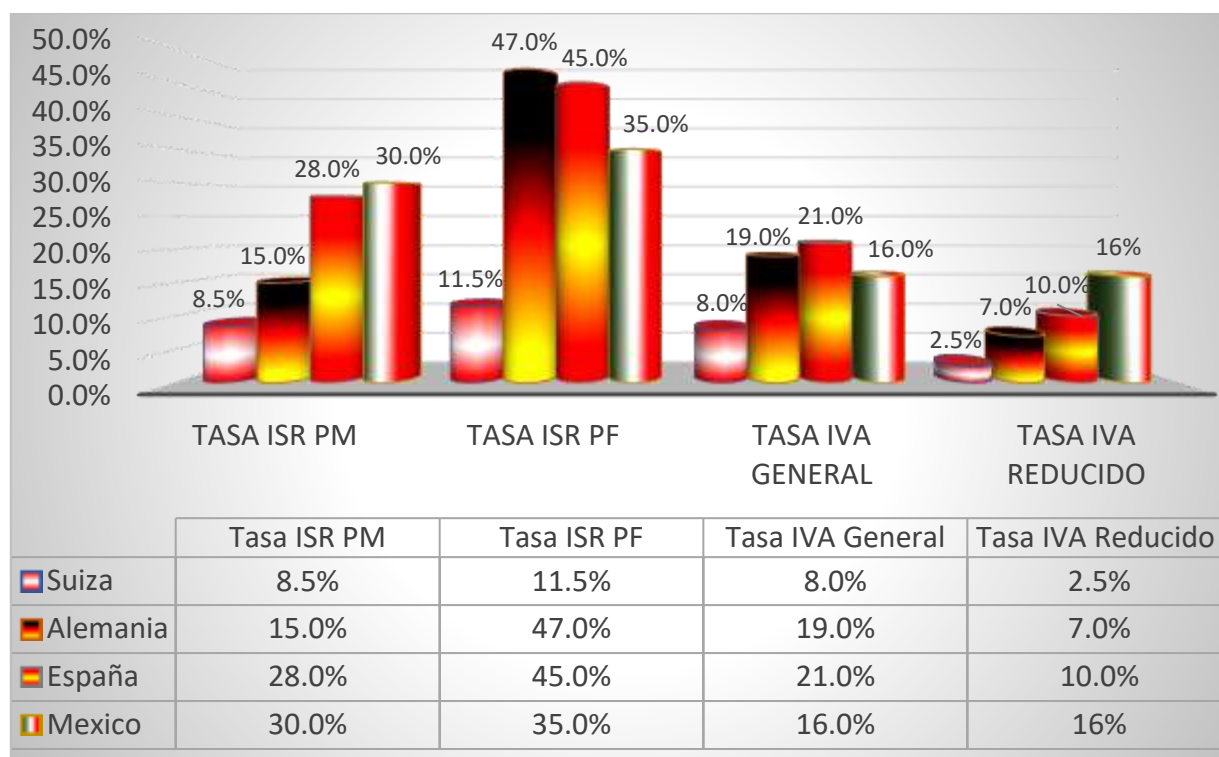
Fuente: elaboración propia con datos de la muestra 1

Como se puede observar, con la información contable el MUN es de 0.0597 mientras el valor haciende a 0.0671 para el ejercicio fiscal, como menciona Durón, 2015, entre más cercano al cero se encuentre el valor del MUN, menor será la rentabilidad, por ende, la rentabilidad real de la empresa es menor a lo que el fisco supone que es, lo cual nos deja en desventaja competitiva.

Resultado Comparativo Internacional.

Alrededor del mundo el sustento de las naciones, principalmente son los impuestos, cada país tiene sus propias tasas impositivas para recaudar los ingresos nacionales, de estas imposiciones, las más representativas son las que graban la renta y las que graban el consumo, en la siguiente grafica analizamos las distintas tasas de los países comparados:

GRAFICO 12 ANÁLISIS INTERNACIONAL IMPOSITIVO.



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA CON DATOS DE LAS LEGISLACIONES TRIBUTARIAS.

Como se puede observar, en materia de IVA, el país con menor tasa impositiva es Suiza, aunado a esto es importante destacar que es el país número uno en competitividad global según el WEF, (2017), cabe destacar que, si analizamos las tasas de ISR de este país, también posee las tasas más bajas del comparativo.

Si bien, México no posee la tasa de IVA as alta a manera general, este país no posee el beneficio de reducir su IVA para ciertos productos, Suiza, Alemania y España poseen una tasa reducida del 2.5%, 7.0% y 10.0% respectivamente, lo cual permite ser más competitivo a comparación del 16% de IVA que posee México.

Por su lado el ISR no se queda relegado de beneficio, si bien para personas físicas México se sitúa en segundo lugar en tener la menor tasa con un 35%, solo detrás de suiza con un 11.5%, cuando Alemania y España poseen un 45% y 40% respectivamente, esto no supone ser un punto positivo.

Los países desarrollados, implementan una tasa mayor a las personas naturales o físicas, para fomentar la creación de empresas o sociedades, y el elevar el estándar del país, por lo cual México se queda atrás, con un 30% de ISR a las personas morales, la cual es la mayor tasa de impuestos sobre la renta de comparativo de la gráfica 8.

Suiza graba con un 8.5% los ingresos de las personas morales, mientras que España otorga un 28% y Alemania un 15% de tasa corporativa. Dejando a México nuevamente en último lugar en impuesto para las empresas, por consecuencia, se presume que México, fiscalmente es menos atractivo que otros países, los cuales si permiten la generación de riqueza.

Resultados Cualitativos

Resultados Entrevistas

Durante estas entrevistas, dirigida a 3 sectores, restaurantero, como pilar fundamental de la investigación; contable o fiscal, por ser parte de la investigación en materia fiscal, y, por último, el sector educativo, en el área gastronómica, la cual prepara a los futuros restauranteros.

Con base en la información obtenida de los informantes clave, mediante las entrevistas, se da respuesta a las preguntas de investigación establecidas en el planteamiento del problema del capítulo I.- Introducción. En este apartado se confrontarán la información de los diversos expertos consultados.

Expertos restauranteros

Los señores Mario Arturo Ochoa Pineda (Ochoa, 2018), Restaurantero local y ex presidente de la Cámara Nacional de la Industria de Restaurantes y Alimentos Condimentados (CANIRAC) y el restaurantero Carlos Travesi (Travesi, 2018), presidente actual de la CANIRAC. Fueron los entrevistados para este rubro, los cuales dieron su opinión sobre los aspectos actuales de la situación del gremio restaurantero.

Por su parte, Ochoa, 2018, hace mención de ciertos factores que perjudicaron a los restaurantes en su crecimiento empresarial, entre ellos menciono que la no deducibilidad de las facturas de restaurantes, bajo sus ventas con los profesionistas, el IVA homologado en 2014, afecto a sus ventas no en cantidad de platillos, si no en los rangos de precios, “antes vendíamos más y teníamos mayor ganancia, ahora vendemos platillos más económicos por que son los que se venden”

Por su lado Travesi, (2018) menciona que, si ha aparecido una afectación al gremio, debido a que las ventas han disminuido en su utilidad, es decir, que, aunque venden más, la utilidad no se equipara a años atrás, a demás hace mención que en ocasiones aunque exista utilidad fiscal, ocasionalmente existe pérdida operativa, “me salen impuestos a pagar, pero no tengo el recurso para cubrirlos, realmente no hay utilidad” Travesi (2018).

Otro aspecto en que los dos entrevistados concordaron fue la disposición que no permite deducir los salarios exentos de los trabajadores, esto, debido a que como no son deducibles prefieren no otorgarlos, sin embargo, antes era un incentivo para que el trabajador produjera más y con más entusiasmo. Además, consideran que gravarlos no es la solución, esto a causa de que retenerle esos ingresos, disminuiría su percepción

Expertos académicos

Por parte de los formadores académicos de las futuras generaciones gastronómicas egresados en ensenada, tenemos al coordinador Alan López, (López, 2018), coordinador de la carrera de gastronomía en la Universidad Vizcaya de las Américas, campus ensenada, y el subdirector de la escuela de gastronomía y enología de UABC en Ensenada Baja California, Saúl Méndez Hernández (Méndez, 2018).

Por su parte López (2018), indica que la gastronomía aporta una gran labor social y económica, por parte turística genera un atractivo turístico motivando la movilización por los turistas para satisfacer las necesidades básicas alimenticias, además generan una mayor oferta de empleos, siendo la rama económica que más empleos generan, por otro lado, entre mayor demanda tengan mayor recaudación generan.

Sin embargo, Méndez (2018), comenta que la gastronomía ha tenido un repunte gracias a la fusión del concepto de gastronomía y enología regional, el subdirector de la escuela de gastronomía de UABC, argumenta que, de no haber sido implementado este trabajo en conjunto de ambas industrias, el gremio restaurantero pudiera haberse rezagado económicamente, creando una inestabilidad económica.

Como se menciona en el párrafo anterior, esta gran relación entre el sector gastronómico y enológico creo un repunte en el gremio, sin embargo, tener una dependencia hacia otros sectores no es recomendable para la auto estabilidad empresarial, cabe mencionar, que el experto en cuestión enfatiza la importancia del sector gastronómico de autor, o de alta cocina, lo cual se contrapone a la parte turística comercial.

Algo en lo que coinciden los entrevistados es que, las generaciones preparadas en estas instituciones no cuentan con la apreciación fiscal de una realidad práctica, si bien estos egresan siendo expertos en procesos operativos y administrativos de restaurantes, al integrarse al campo laboral, se encontraran con una realidad contributiva no prevista, dejando a un lado los conocimientos adquiridos de las instituciones.

Uno de los puntos más importantes que la teoría del control de los estudios gastronómicos, es el control de costos, ambos miembros de las dos instituciones a entrevistadas, aseguran tener un impecable control de costos, cabe aclarar que los conteos restauranteros, tienen características muy específicas, debido a que los inventarios son de duración perecedera, o que no son utilizadas al 100% lo cual modificara su costo con cada proceso de transformación hasta elaborar el producto final (platillo), contraponiéndose a la contabilidad.

En la práctica, se observa que los restaurantes elaboran un costeo en base a la facturación o existencia, sin contemplar los procesos de transformación que

sufre la materia prima (MP) y la producción en proceso (PP) generando un costeo erróneo del producto terminado. Es también importante considerar que los aspectos fiscales te limitan al control de inventario de MP y de costo de lo vendido, el cual, si bien, financieramente es una deducción directa el consumir los productos de almacén, para el correcto cumplimiento en materia fiscal, la MP deducible tiene que formar parte de los productos transformados efectivamente vendidos, si estas no se venden no podrán ser deducida del cálculo de impuestos.

Expertos fiscales

Las condiciones fiscales, para los restaurantes no resultan provechosas, creando una serie de limitaciones al gremio, Martínez (2018), experto en área restaurantera por más de 20 años, comenta que “el sector restaurantera pudiera aportar más al estado si le liberaran de ciertas limitantes en la ley” los restaurantes son negocios muy nobles, su recepción de clientes, la cual no discrimina en actividades empresariales, pudiera ser un foco recaudador, esto si no tuvieran la limitante de la no deducibilidad completa de las facturas por consumo de alimentos.

El artículo 28 de la LISR estipula que los consumos de alimentos serán deducibles solo por un 8%, dejando fuera el 92% del consumo erogado, esto limito a los profesionistas que utilizaban como táctica de atracción de cliente, elaborar reuniones de trabajo en los restaurantes.

Otro aspecto importante que menciona tanto Martínez (2018) y Ledesma (2018) concuerdan que otra limitante para el desempeño de la industria restaurantera, es la parte no deducible de los salarios exentos para los trabajadores, esto limita la motivación a los trabajadores, dado que los patrones prefieren no invertir en gratificaciones exentas.

La LISR menciona en su artículo 28 fracción XXX que solo el 47% o 52% de la parte exenta que comprende el salario del trabajador, serán deducibles, lo cual

según los expertos resulta en un agravio directo a la empresa, esto, debido a que esto no permite incentivar al trabajador con un trabajo mayormente remunerado, logrando obtener salarios ligeramente mayores al salario mínimo en los mejores casos.

Si el trabajo no es remunerado correctamente, el desempeño no será el óptimo, lo cual, a su vez, no generara una buena imagen de la entidad, restando la competitividad por servicios, como lo comenta Méndez (2018), un buen servicio y una capacitación son indispensable para el desarrollo restaurantero.

Además de las limitantes de la ley de ISR en materia de la metodología de no permitir la deducibilidad de ciertas erogaciones creando una utilidad fiscal mayor a la utilidad financiera, resultando en consecuencia un pago de impuestos mayor al que se debiera pagar, existen limitaciones en materia de IVA, si bien, este impuesto es de carácter indirecto, los expertos coinciden que son inhibidores al consumo, y limitar el consumo es sinónimo de disminuir la recaudación de renta, es importante mencionar que, el ISR grava los ingresos, no la utilidad, por lo cual una mayor consumo promueve una mayor recaudación directa en renta, la cual es una recaudación más apegada a la legalidad constitucional de proporcionalidad y equidad, lo contrario al IVA la cual no reconoce los ingresos del contribuyente, ni la actividad a la que pertenece.

Durante la investigación se encontró que países con mayor competitividad que la que mexicana, poseen menores tasas de impuestos que fomenten el consumo y la generación de riqueza, Ledezma (2018) experto en derecho fiscal internacional, comenta que los países mayor desarrollado, pretenden fomentar el consumo y la generación de empresa, que permitan convertirse en países de empresas y no de personas, estos países como lo son Suiza, Alemania, entre otros presentan una tasa de ISR menor al superar cierta cantidad de dinero, la cual incentiva a generar mayor riqueza.

Para ambos expertos en la materia, fiscal, aplicable a la industria restaurantera, consideran que los impuestos, aunque necesarios, limitan su nivel de competitividad, dado a la metodología que se asigna para realizar el cálculo, además de no permitir ser un servicio deducible, cuenta con una tasa alta de impuesto indirecto, que si bien, esta no afecta en las ganancias de la entidad, tienen afectación en la decisión de consumo del comensal, lo cual limita los ingresos de la entidad.

Si, hubiera un incentivo en materia fiscal para este sector los beneficios pudieran ser mayor tanto para la sociedad, la empresa y el estado, por la parte social, el incremento de la demanda de los servicios de restáurate generaría una mayor oferta de empleo, y aumentaría la recreación social de los comensales.

Por el lado empresarial se tiene que la entidad pudiera generar mayor rentabilidad, la cual pudiera ser reinvertida, para crear mayor presencia y competitividad empresarial, posicionándose ante el mercado de una manera adecuada, en ese sentido, el fisco pudiera recaudar mayor cantidad de ingresos vía impuesto sobre la renta por parte del gremio, además de poder fiscalizar de una manera más eficaz a los comensales si se les permitiera deducir sus consumos en restaurantes.

Otros resultados obtenidos.

Además de los resultados obtenidos con base al tema de investigación, se establece que, conforme varios autores, tales como Anzil,(2008), Cano, Olivera,Balderrabano y Pérez (2013), expertos como Martínez (2018) y Ledesma (2018) y la LDCMIPyME (2017), se valida a la rentabilidad como factor para la medición de competitividad, donde se asegura que sin rentabilidad no puede existir la competitividad.

Capítulo V.- Interpretaciones, conclusiones y recomendaciones.

Interpretaciones.

De los resultados obtenidos, es necesario destacar algunos de los mas relevantes para la problemática de la investigación, esta problemática establece que la carga impositiva, afecta a la competitividad de la industria restaurantera, derivado a la complejidad de la legislación fiscal actual.

Dentro de los resultados obtenidos, primeramente en materia de ISR, se obtuvo que el empresario restaurantera se ve obligado a alterar su base gravable del impuesto, lo cual genera un pago de impuestos mayor al que se debería de enterar, esto a causa de la metodología establecida dentro de la ley de ISR, lo cual altera y manipula el impuesto a apagar, donde en ocasiones, aun teniendo una perdida operativa, la metodología fiscal puede presentar una utilidad fiscal, conforme lo comenta Mena (2014) aunado a la opinión de Martínez, (2018), Ledesma (2018), Travesi, (2018).

En este mismo sentido, se comprende que la legislación realiza una metodología distinta a la financiera, para así alterar la base del impuesto, aunado a esto el sector restaurantera se vio afectado indirectamente, en el momento que se hizo no deducible el uso de las facturas de consumo en restaurantes, consideran Ochoa, (2017) y Travesi (2018) que desde ese momento las ventas disminuyeron y que, si se volvieran deducibles, aumentarían sus ventas.

Derivado de estas limitaciones los niveles competitivos de la entidad se ven afectados a causa de la disminución de la rentabilidad, un factor fundamental para ser competitivo se genera a partir del hecho que se necesita ser rentable para el desarrollo del negocio, y al calcular una utilidad mayor con la metodología fiscal, la

autoridad considera que las empresas son mas rentables que lo que en realidad son. Anzil, (2008),), Cano, Olivera,Balderrabano y Pérez (2013) ,Martínez, (2018).

Por otro lado, se tiene que se encuentra mejor posicionados aquellos países que cuentan con un beneficio o reducción de impuestos indirectos, según asegura el WEF, (2017), derivado a que el impuesto indirecto, en este caso el IVA, puede considerarse un inhibidor para el consumo, este tiene repercusiones en el consumidor al momento de elegir un platillo como lo establece ECORYS (2014), si se implementara un IVA reducido como es el caso de países extranjeros, el consumo aumentaría, lo cual generaría mayor impuesto sobre la renta. Martínez (2018), Ledesma (2018).

Durante la investigación, tanto documental, de análisis, como de campo se encontraron diversos resultados, que favorecieron a la investigación retomando principalmente las bases de la investigación tenemos la pregunta general de investigación, “¿Qué efectos tiene la Carga impositiva en la Industria restaurantera?”

La pregunta general de investigación ayudaría a conseguir el objetivo general, “Evaluar el impacto de la carga impositiva sobre la competitividad de la Industria Restaurantera mediante un análisis comparativo de las legislaciones fiscales internacionales y evaluación financiera de la IR”

En este sentido tenemos que, con base a los resultados obtenidos si existe una afectación a la competitividad, siempre y cuando esta sea medida en base a rentabilidad, de la industria restaurantera, con altas tasas de impuestos, que no permiten ni la acumulación, ni el consumo.

Es ahí donde, realizando un comparativo con países con mayor nivel de competitividad, se observa que una tasa alta de impuesto no es sinónimo de ser competitivo, sino todo lo contrario, los países desarrollados, se permiten el tener

una tasa de impuesto bajo, para fomentar la inversión y el desarrollo, creando así países de empresas que generen empleo y riqueza.

Por otro lado, tenemos que, en materia de impuestos indirectos, en particular el IVA, para algunos giros y actividades, permiten un IVA especial que en su mayoría es 50% menos al IVA general. Lo que permite mayor consumo por parte de los clientes y mayor generación de ventas, lo que se traduce en mayor ISR a pagar.

El análisis de las leyes fiscales mexicanas, como la ley de ISR maneja una metodología para el cálculo del impuesto, la cual, tiene como objetivo alterar la base gravable para aumentar así la tasa del impuesto, esto se pudo verificar gracias al análisis financiero hecho con la documentación otorgada por parte de la muestra.

La razón financiera denominada Margen de Utilidad Neta, demostró que existe una variación en la rentabilidad basada en la utilidad determinada bajo la metodología implementada por las leyes fiscales, o cual comprueba dos puntos, el primero es que la utilidad propuesta por el fisco no es una utilidad real, y el segundo es que, si tomamos en cuenta la diferencia entre la rentabilidad contable y la fiscal, la realidad demuestra que somos menos competitivos que lo que el fisco considera.

Por su parte, tanto los restauranteros y expertos fiscales entrevistados, coinciden con el hecho de que la utilidad de la empresa es manipulada por las leyes, y en ocasiones pueden generar pérdidas operativas y aun así tener que pagar un impuesto de una utilidad inexistente.

Por otro lado, en materia de IVA, se comprobó en los resultados que un incremento en la zona fronteriza provocó pérdida en los restaurantes, al tener que

absorber dicho incremento renunciando a la utilidad por platillo, y depender de la utilidad por volumen de venta.

TABLA 11 RESULTADOS DE PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN GENERAL

Pregunta de investigación	
Pregunta General.	Respuesta.
¿Qué efectos tiene la carga impositiva en la IR?	La carga impositiva que se presenta en la IR mediante la legislación fiscal, altera la base del impuesto, calculándolo sobre una base no real o ficticia, el cual no refleja la situación financiera real, afectando la rentabilidad y competitividad.

Fuente: elaboración propia en con base en los resultados obtenidos.

TABLA 12 RESULTADOS DE PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN ESPECIFICAS

Pregunta de investigación	
Preguntas Especificas	Respuesta.
¿La IR se ve afectada por las disposiciones fiscales en su competitividad?	Si, desde el punto de vista financiero, midiendo la competitividad en base a rentabilidad, las disposiciones fiscales disminuyen dicha competitividad, al considerar que la empresa se encuentra en una mejor situación económica en conformidad a la metodología del calculo de impuestos, quien sugiere la existencia de una utilidad mayor a la que realmente se presenta en los estados financieros.
¿Las disposiciones fiscales desaceleran al sector económico?	Si, basados en el hecho de que la liquidez de la empresa es menor a la que el fisco calcula, esto con base a la alteración de la utilidad según las normas fiscales que se contraponen a la utilidad financiera.

¿La utilidad fiscal altera la base del impuesto conforme a la utilidad real?	Si, conforme lo establece la ley de ISR, donde solo se permite disminuir la base del impuesto conforme las deducciones autorizadas, las cuales dejan cierta cantidad de erogaciones fuera del calculo, por no considerarse autorizadas.
¿Un estímulo en materia fiscal a la industria restaurantera, mejoraría su competitividad?	Si, como se observo durante la investigación, países como suiza, Alemania, España, Suecia, entre otros presentan ciertos beneficios en materia fiscal, en especifico al sector turístico y restaurantero, siendo menores sus tasas impositivas, y estando mejor posicionado en la escala de competitividad del WEF.

Fuente: elaboración propia en con base en los resultados obtenidos.

TABLA 13 RESULTADOS DE OBJETIVO DE INVESTIGACIÓN GENERAL

Objetivos de la investigación	
Objetivo General.	Método
Evaluar el impacto de la carga impositiva sobre la competitividad de la Industria Restaurantera mediante un análisis comparativo de las legislaciones fiscales internacionales y evaluación financiera de la IR.	Se realizo un análisis de las leyes fiscales mexicanas, observando las características de las imposiciones de las que eran sujeto a estas los restaurantes, y comparando los cálculos como se establece en ley en contraste de la información que arrojaban los estados financieros, además se analizo leyes de países con mayor nivel de competitividad que el de México, observando así que países extranjeros mas competitivos tienen mayor recaudación y menor tasas de impuestos.

Fuente: elaboración propia en con base en los resultados obtenidos.

TABLA 14 RESULTADOS DE OBJETIVOS DE INVESTIGACIÓN ESPECÍFICOS

Objetivos de la investigación	
Objetivos Específicos.	Método
Comprobar si se ve afectada la competitividad de la IR a causa de la carga impositiva actual.	Se realizó un análisis de las disposiciones fiscales en materia de ISR e IVA, para observar el efecto que estos impuestos tienen sobre la entidad.
Analizar el efecto que provocó sobre el costo la homologación del IVA de 2014	Con base al historial de precios y aplicando la legislación de IVA 2013 y 2014 se observó que efectos se obtuvo a causas de la homologación del impuesto en zona fronteriza.
Analizar los artículos de la ley que limitan la deducibilidad en materia de ISR	Dentro de la ley de ISR, se establece que solamente se permitirán las deducciones autorizadas, por lo cual, fue primordial analizar las características de dichas deducciones y observar los efectos de estas.
Comparar las leyes tributarias extranjeras aplicable a las IR	Se analizaron las leyes del impuesto al valor añadido de España, el Value Added Tax de Alemania y Suiza, a si como sus respectivas leyes de impuesto sobre la renta.
Establecer la base para fomentar la implementación de un beneficio Fiscal como los que presentan en el extranjero.	En conformidad, con la información recopilada, tanto de investigaciones previas, consulta de expertos, y análisis de las legislaciones, se realizó un acercamiento con la CANIRAC, al quien se les entregara una copia del presente trabajo.

Fuente: elaboración propia en con base en los resultados obtenidos.

Atendiendo este supuesto durante las entrevistas de los 3 sectores, educativo, restaurantero y fiscal, todos concuerdan en que el IVA inhibe el consumo, apoyado de igual forma, por los resultados obtenidos en las encuestas, esta inhibición provoca dos citaciones, una el que se limite el consumo por parte del cliente, y el segundo el que se busque sustituir la calidad por un precio más accesible.

Por lo cual se llegó a la conclusión, que la hipótesis, la cual dice que “La Industria Restaurantera se ha visto afectada en México por la carga impositiva actual, disminuyendo su competitividad en el mercado local y turístico.” Se comprueba satisfactoriamente, con base a la información recabada por los distintos métodos utilizados.

TABLA 15 RESOLUCIÓN DE HIPÓTESIS

Hipótesis	
Hipótesis Establecida	Cumplimiento de la Hipótesis
La Industria Restaurantera se ha visto afectada en México por la carga impositiva actual, disminuyendo su competitividad en el mercado local y turístico.	Con base a la información consultada y los resultados obtenidos, se confirma que lo establecido dentro de la hipótesis se cumple, al medir la competitividad con base en rentabilidad, se demuestra que las disposiciones discales tienen afectación dentro de la competitividad empresarial restaurantera.

Fuente: elaboración propia en con base en los resultados obtenidos.

Recomendaciones para futuras investigaciones:

Para futuras investigaciones, se propone investigar los beneficios específicos de poseer tasas de impuestos menores a las actuales, lo cual pudiera promover la disminución de estas.

Además, se propone indagar sobre el conocimiento o preparación de los restaurantes, tanto en su equipo de trabajo como miembros y propietarios, en materia fiscal, respecto al giro.

Recomendaciones para aplicación de este material:

El presente material otorga las bases para promover, mediante las cámaras pertinentes, una propuesta de ley, que adecue las obligaciones fiscales, a la necesidad de los usuarios para así promover la competencia comercial y el crecimiento competitivo, tanto a nivel empresarial como a nivel nación.

Este material contiene la información que acredita que los países con menores tasas impositivas pueden ser desarrollarse mejor y ser más competitivo además de mostrar la problemática del restaurantero actual y los inconvenientes que se presentarían si se descuida a este sector.

Aportación a la sociedad:

Si bien, el trabajo se encuentra enfocado a la Industria restaurantera, del municipio de Ensenada, Baja California, México, la problemática no es exclusiva de dicho sector, y los resultados aquí mostrados aplican a cualquier giro que se encuentre formalmente establecido y se encuadren dentro de los supuestos de la ley.

El objetivo de este trabajo fue, demostrar la situación del restaurantero actual, exponiendo la problemática a inconformidades que se han presentado en

materia fiscal, económica y competitiva, con lo cual se responde ciertas preguntas respecto a la desaceleración económica que presenta.

Además, se confirma, el hecho de que, como en otros países, si se aplicara una tasa reducida, o ciertos beneficios fiscales para el gremio, este sería benéfico tanto para el empresario, el comensal y el fisco, permitiendo mayor ventas, consumo y recaudación.

Referencias

- A., A. (2017). <http://repositorio.puce.edu.ec>. Obtenido de <http://repositorio.puce.edu.ec/bitstream/handle/22000/13825/Tesis%20MBA%20Ana%20Cristina%20Ayala%20A.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- A., A. (2017). <http://repositorio.puce.edu.ec>. Obtenido de <http://repositorio.puce.edu.ec/bitstream/handle/22000/13825/Tesis%20MBA%20Ana%20Cristina%20Ayala%20A.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- ABCC. (2018). *American Bussies Center Colgne*. Obtenido de <http://www.latinoeuropa.com/impuestos-en-alemania.html>
- Angulo, R. (2016). *clickbalance.com*. Obtenido de Concepto de regimen fiscal: <https://clickbalance.com/blog/contabilidad-y-administracion/concepto-de-regimen-fiscal/>
- Anzil, F. (julio de 2008). *Zonaeconomica*. Obtenido de Zona Economica: <http://www.zonaeconomica.com/definicion/competitividad>
- Apodaca, E. Maldonado, S. Máynes, A. (2016). A VENTAJA COMPETITIVA, DESDE LA TEORÍA DE RECURSOS Y CAPACIDADES. *Revista Internacional Administración & Finanzas*, 69-80. Obtenido de <ftp://ftp.repec.org/opt/ReDIF/RePEc/ibf/riafin/riaf-v9n1-2016/RIAF-V9N1-2016-5.pdf>
- Arano R., Cano M. y Olivera D. (2012). La importancia del entorno general en las empresas. Obtenido de <https://www.uv.mx/iiesca/files/2013/04/06CA201202.pdf>
- Arias, L. (2016). repositorio.espe.edu.ec. Obtenido de <https://repositorio.espe.edu.ec/bitstream/21000/12507/1/T-ESPE-053516.pdf>
- Arteaga, A. (2016). Tratamiento fiscal de los consumos en restaurantes. *Capfiscal*. Obtenido de <https://web.capfiscalmexico.com.mx/tratamiento-fiscal-de-los-consumos-en-restaurantes/>
- Berne. (2016). Obtenido de https://www.estv.admin.ch/dam/estv/en/dokumente/allgemein/Dokumentation/Publicationen/Kurzabriss/Die%20Steuern%20von%20Bund,%20Kantonen%20und%20Gemeinden.pdf.download.pdf/die%20steuern_e.pdf.
- Bonales, J. Zmora, I. Ortiz, C. (2015). Variables e Índices de Competitividad de las Empresas Exportadoras, utilizando el PLS. *CIMEXUS*, 2, 13-32. Obtenido de <file:///C:/Users/cfjua/Downloads/222-747-1-PB.pdf>

- Brun, X., Elvira, O., & Puig, X. (2008). *Matemáticas Financieras y Estadísticas Básicas*. Barcelona: Bresca.
- Buendia, E. (2013). El papel de la ventaja competitiva en el desarrollo económico de los países. *Analisis Económico*, 56-78. Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=41331033004>
- Buendia, E. A. (2013). El papel de la ventaja competitiva en el desarrollo economico de los países. *XXVIII* (69), 55-78. Obtenido de <http://www.redalyc.org/pdf/413/41331033004.pdf>
- Cabiedes, L. (2017). Analysis of the economic structure of the eating-out sector: The case. *Appetite*, 64-76. Obtenido de https://ac.els-cdn.com/S0195666317300818/1-s2.0-S0195666317300818-main.pdf?_tid=a9f586d4-ba8e-11e7-9d48-00000aacb35f&acdnat=1509050936_68f8d8f9b0bf04ed9052c39dcb460c6b
- Cabiedes, L. (2017). Analysis of the economic structure of the eating-out sector: The case of Spain. *Appetite*, 64-76. doi:<https://doi.org/10.1016/j.appet.2017.01.018>
- CANIRAC, C. N. (2014). *CANIRAC*. Recuperado el mayo de 2017, de Recuperado de: www.canirac.org.mx/pdf/canirac-20110713-cifras-del-sector-restauranero.pdf
- Cann, O. (2016). *World Economic Forum*. Recuperado el 2017, de <https://www.weforum.org/es/agenda/2016/10/que-es-la-competitividad/>
- Cano, Olivera, Balderrabano y Pérez. (2013). rentabilidad y competitividad en la PYME. *ciencia administrativa* (2), 80-86. Obtenido de <https://www.uv.mx/iiesca/files/2014/01/11CA201302.pdf>
- Castaño C. & Arias J. (2013). ANÁLISIS FINANCIERO INTEGRAL DE EMPRESAS COLOMBIANAS 2009-2010: PERSPECTIVAS. *REDALYC*, 9(1), 84-100. Obtenido de <http://www.redalyc.org/pdf/2654/265428385006.pdf>
- conceptodefinicion.de. (2017). *conceptodefinicion.de*. Obtenido de <http://conceptodefinicion.de/monarquia-parlamentaria/>
- COPLADE. (2017). *PUBLICACION SOCIODEMOGRAFICA BAJA CALIFORNIA, ENSENADA*. copladebc. GOBIERNO DEL ESTADO. Obtenido de <http://www.copladebc.gob.mx/publicaciones/2017/Mensual/Ensenada%202017.pdf>
- CPUEM, C. P. (1917). *Cámara de Diputados*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_240217.pdf
- CUE, C. d. (2006). *EUR-LEX*. Obtenido de http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2006.347.01.0001.01.SPA&toc=OJ:L:2006:347:TOC

Cuevas, F. J. (2016). *control de costos gastos en los restaurantes*. México D.F.: Limusa.

D.2006/112/CE. (2006). *Diario Oficial de la Unión Europea*. Obtenido de <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:32006L0112&from=ES>

Deloitte. (2017). *Taxation and Investment in Germany 2017*.

Duron, g. c. (2015). *El restaurante como empresa* (4ta ed.). Trillas.

economiasimple.net. (2016). Obtenido de <https://www.economiasimple.net/glosario/base-imponible>

Economipedia. (2015). *Economipedia*. Obtenido de <http://economipedia.com/definiciones/renta-pib-per-capita.html>

ECORYS. (2014). *ECORYS*. Obtenido de <http://www.ecorys.com/news/food-taxes-reduce-consumption-products-high-sugar-salt-and-fat>

Euromonitor. (2017). *Euromonitor International*. Obtenido de <http://www.euromonitor.com/consumer-foodservice-in-switzerland/report>

Franco, I. (2014). *americaeconomia*. Obtenido de <https://www.americaeconomia.com/analisis-opinion/primeros-efectos-de-los-nuevos-impuestos-en-mexico>

Garduño R., Ibarra J. Davila R. (2013). La medicion de la competitividad en mexico: ventajas y desventajas de los indicadores. *Realidad, Datos y Espacio.*, 4(3). Obtenido de http://www.inegi.org.mx/RDE/RDE_10/Doctos/RDE_10_Art2.pdf

Geene, H. (2017). *PWG*. Obtenido de <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Switzerland-Individual-Taxes-on-personal-income>

Gonzalez, M. A., & Pech, j. L. (2000). competitividad y estrategia: el enfoque de las competencias esenciales y el enfoque basado en recursos. 47. Obtenido de <http://www.ejournal.unam.mx/rca/197/RCA19705.pdf>

GTAI. (2018). *Germany trade and Invest* . Obtenido de <http://www.gtai.de/GTAI/Navigation/EN/Invest/Investment-guide/The-tax-system/value-added-tax-vat.html>

Heritage. (2017). *The Heritage Foundation*. Obtenido de <http://www.heritage.org/index/country/switzerland>

Hernandez R., Fernandez C., Baptista M. (2014). *Metodologia de la investigacion*. Mc Graw Hills.

IMCO, I. M. (2017). *IMCO*. Obtenido de Informe de competitividad estatal 2016: <http://imco.org.mx/competitividad/indice-de-competitividad-estatal-2016/>

- IMCO., I. M. (2016). *REELECCIÓN MUNICIPAL* (1ra ed.). Obtenido de http://api.dev.imco.org.mx/vendor/imco/indices-api/documentos/Competitividad/%C3%8Dndice%20de%20Competitividad%20Urbana/2016-09-07_0900%20Reelecci%C3%B3n%20municipal%20y%20rendici%C3%B3n%20de%20cuentas%3A%20%C2%BFC%C3%B3mo%20lograr%20el%20c%C3%ADculo%20v
- INEGI. (2016). Censos Economicos Industria restaurantera 2014. 1-83. Obtenido de [http://www.canirac.org.mx/images/notas/files/Mono_Restaurantera\(1\).pdf](http://www.canirac.org.mx/images/notas/files/Mono_Restaurantera(1).pdf)
- INEGI, I. N. (2015). *INEGI*. Recuperado el 2017, de Recuperado de http://www.inegi.org.mx/saladeprensa/boletines/2015/especiales/especiales2015_03_8.pdf
- INEGI, I. N. (2016). *INEGI*. Recuperado el 2017, de Recuperado de <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/cn/tur/>
- Kelsen y Treviño. (2005). *General theory of law & state* (3ra ed.). Brunswick, New Jersey, USA: Transaction Publishers. Recuperado el 2017, de https://books.google.com.mx/books?id=YWhMInvF_I0C&pg=PR27&dq=kelsen+pyramid+of+law&hl=es-419&sa=X&ved=0ahUKEwjyavvsiZvUAhUhrVQKHZcNC2gQ6AEIKDAA#v=onepage&q=pyramid%20&f=false
- lamoncloa.gob.es. (2017). *lamoncloa*. Obtenido de <http://www.lamoncloa.gob.es/espana/organizacionestado/Paginas/index.aspx#organizacionterritorial>
- Landazuri Y., Valenzuela R., Chavez M., López M. (2012). *ITSON*. Obtenido de http://www.itson.mx/publicaciones/pacioli/Documents/no63/6c-competitividad_de_las_mipymes_2.pdf
- LDCMIPyME, L. d. (2017). *Diputados.gob*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/247_190517.pdf
- Ledesma. (2018). Fiscalidad internacional. (J. Molina, Entrevistador)
- Lexcorp, A. (2013). *lexcorp.com.mx*. Obtenido de http://www.lexcorp.com.mx/circulares/fiscal/CF_17_2013.pdf
- LEY35/2006. (2008).
- LFT, L. F. (1970). *Camara de Diputados*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_120615.pdf

- LISR, L. d. (2013). *Cámara de Diputados*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_301116.pdf
- LIVA. (1992). *Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado*. Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1992-28740>
- LIVA., L. d. (2017). *Camara de Diputados*. Obtenido de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77_301116.pdf
- López. (2018). Fiscalización restaurantera, y preparación del alumno de gastronomía en materia fiscal. (J. Molina, Entrevistador)
- Lopez, H. (2013). *introduccionalestudiodelderechounivia.wordpress.com*. Obtenido de IMPORTANCIA DE LAS LEYES Y NORMAS EN LA SOCIEDAD: <https://introduccionalestudiodelderechounivia.wordpress.com/2013/11/30/importancia-de-las-leyes-y-normas-en-la-sociedad/>
- LSVAT, L. S. (2017). Obtenido de <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ch/pdf/the-new-swiss-vat-law-2018-en.pdf>
- LY, D. (2017). *es.insider.pro*. Obtenido de <https://es.insider.pro/analytics/2017-02-19/porque-es-suiza-un-pais-tan-rico/>
- Macías y Cortez. (2004). Obtenido de <http://revistas.udem.edu.co/index.php/economico/article/view/1135/1104>
- Martínez. (2018). Fiscalización internacional y restaurantera. (J. Molina, Entrevistador)
- Martinez, G. (2017). *El Economista*. Obtenido de IP advierte pérdida de competitividad para BC en 2017: <http://eleconomista.com.mx/estados/baja-california/2017/01/02/ip-advierte-perdida-competitividad-bc-2017>
- ME. (2017). *Mexicanos en Alemania*. Obtenido de <https://www.mexicanosenalemania.de/vivir-en-alemania/impuestos-en-alemania/>
- Medina, R. (2013). LA VENTAJA COMPETITIVA COMO ELEMENTO FUNDAMENTAL DE LA ESTRATEGIA Y SU RELACIÓN CON EL SECTOR SERVICIOS DE LA ACTIVIDAD TURÍSTICA. *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, 1-17. Obtenido de <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/mx/2013/ventaja-competitiva.html>
- Mena, R. (2014). Reforma Fiscal 2014, inconstitucionalidad de prohibir la deducción de la nómina. *Fisco Actualidades*, 1-10. Obtenido de <http://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2014/07/Fisco-Julio-2014-11.pdf>
- Méndez. (2018). Fiscalización restaurantera, y preparación del alumno de gastronomía en materia fiscal. (J. Molina, Entrevistador)

myswitzerland.com. (2017). *myswitzerland.com*. Obtenido de <https://www.myswitzerland.com/es/moneda.html>

Navarro, F. (2014). *SinEmbargo*. Obtenido de <http://www.sinembargo.mx/22-01-2014/879926>

Ochoa. (2018). Fiscalización y procesos restauranteros. (J. Molina, Entrevistador)

Ochoa, M. (2017). Entrevista. (J. Molina, Entrevistador)

OECD. (2017). *OCDE.ORG*. Obtenido de <http://www.oecd.org/centrodemexico/estadisticas/>

OID, O. d. (2017). *exteriores.gob. es*. Obtenido de http://www.exteriores.gob.es/Documents/FichasPais/SUIZA_FICHA%20PAIS.pdf

Pacheco, C. j. (2016). *Análisis de estados financieros*. Ciudad de México: alfaomega.

Panchana, P. (2001). *es.scribd.com*. Obtenido de <https://es.scribd.com/document/55521911/Indicators-Ecuador>

Papillón, R. (2009). *Economy Weblog*. Recuperado el mayo de 2017, de Economy Weblog: http://economy.blogs.ie.edu/archives/2008/12/la_reduccion_del.php

Pastor, L. (2015). La fiscalidad del turismo desde una perspectiva internacional. *Barataria* (20), 147-160. Recuperado el 2017, de <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5296666>

Perez J., Campero E., Fol R. (2017). *Protuario Triutario* (14 ed.). Ciudad de Mexico: tax.

Perez y Fol. (2017). *Guia Practica Fiscal* (4ta. ed.). Mexico: TAX. Recuperado el 2017

RAE, R. A. (2017). *RAE.ES*. Obtenido de <http://www.rae.es/>

Ramirez, S. (2010). *http://digeset.ucol.mx*. Obtenido de http://digeset.ucol.mx/tesis_posgrado/Pdf/Sergio_Ivan_Ram%C3%ADrez_Cacho.pdf

Ricardo, D. (1950). *teh works and correspondence of david ricardo* (Vols. I.- on the principles of political economy and taxation). (N. W. Juan Broc B., Trad.)

Rivadeneira, E. (2017). Lineamientos teóricos y metodológicos de la investigación. *in crescendo*, 115-121. Obtenido de <http://revistas.uladech.edu.pe/index.php/increscendo/issue/view/64/showToc>

Rivera, G. (2017). *Forbes*. Obtenido de <https://www.forbes.com.mx/la-receta-economica-de-joseph-stiglitz-para-mexico-en-tiempos-de-trump/>

Rojas P., Romero S., Sepúlveda S. (2000). *Algunos ejemplos de como medir la competitividad*. Recuperado el 2017, de <http://repiica.iica.int/docs/B0241e/B0241e.pdf>

- Ruiz, C. (2009). *alta direccion y RSE*. Obtenido de <https://altadireccion.wordpress.com/2009/08/04/%C2%BFcual-es-la-escencia-de-una-empresa/>
- Santander. (2017). *santandertrade*. Obtenido de <https://es.portal.santandertrade.com/establecerse-extranjero/suiza/fiscalidad#consumption>
- SAT. (17 de 02 de 2017). *Servicio de Administracion Tributaria*. Obtenido de FRANJA Y REGIÓN FRONTERIZA: http://www.sat.gob.mx/aduanas/pasajeros/Paginas/Franja_region_fronteriza.aspx
- SE, S. d. (2012). *Secretaria de Economía*. Obtenido de <http://www.2006-2012.economia.gob.mx/economia-para-todos/tema-del-dia/7810-industria-restaurantera-en-mexico>
- SHCP, S. d. (2014). *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado el 2017, de http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5353110&fecha=21/07/2014
- swissinfo.ch. (2017). *swissinfo.ch*. Obtenido de <https://www.swissinfo.ch/eng/tourism-today/29054498>
- Torrez, V. (2015). *researchgate.net*. Obtenido de https://www.researchgate.net/publication/265872831_METODOS_DE_RECOLECCION_DE_DATOS_PARA_UNA_INVESTIGACION
- Trapé, A. (2017). <http://www.aden.org>. Obtenido de <http://www.aden.org/business-magazine/clima-negocios-la-region-ranking-aden-competitividad-america-latina-2017/>
- Travesi. (2018). Fiscalizacion y procesos restauraneros. (J. Molina, Entrevistador)
- Uebelhart, P. (2017). *assets.kpmg.com*. Obtenido de <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ch/pdf/clarity-on-swiss-taxes-2017-en.pdf>
- Uribe, E. (2012). *Entrepreneur*. Obtenido de Entrepreneur: <https://www.entrepreneur.com/article/265173>
- valor agregado. el articulo 2°. no viola el principio de equidad., 197681 (SUPREMA CORTE DE LA JUSTICIA DE LA NACION 1997).
- Voulgaris, F., Lemonakis, C. (2014). Competitiveness and profitability: The case of chemicals, pharmaceuticals and plastics. *The Journal of Economic Asymmetries*, 46-57. Obtenido de <https://doi.org/10.1016/j.jeca.2014.04.003>

WEF, W. E. (2017). *World Economic Forum*. (K. Schwab, Ed.) Obtenido de
[http://www3.weforum.org/docs/GCR2017-
2018/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2017%E2%80%932018.pdf](http://www3.weforum.org/docs/GCR2017-2018/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2017%E2%80%932018.pdf)

WOUE. (2018). *Web Oficial de la Unión Europea*. Obtenido de
[https://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/income-taxes-
abroad/spain/index_es.htm](https://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/income-taxes-abroad/spain/index_es.htm)