

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN



**“RÉGIMEN FISCAL DE LA SOCIEDAD DE PRODUCCIÓN
RURAL”**

**Tesis que para obtener el grado de
MAESTRO EN CONTADURÍA**

**Presenta:
RAMÓN GALVÁN SÁNCHEZ**

**Director de tesis:
M.I. SANTIAGO ALEJANDRO ARELLANO ZEPEDA**

DEDICATORIAS

A mi familia por su gran ejemplo y apoyo, en especial a la memoria de mi madre, Ana María Sánchez de Galván, quien no pudo ver realizada esta etapa de mi vida.

A mi hijo Aldo Ramón, quien quizás sin entenderlo, sacrificó parte de sus horas de infante, ayudándome y motivándome con ello a seguir siempre adelante.

A mis amigos por sus palabras de aliento y motivación.

AGRADECIMIENTOS

A mis compañeros y colegas, por compartir dentro y fuera de clase sus conocimientos y su valiosa experiencia, mi gratitud hacia ellos por su amistad y gran profesionalismo.

A todos mis maestros, por su gran capacidad, dedicación, y por el esfuerzo aportado siempre, con el único propósito de nuestra superación profesional y personal.

A la Universidad Autónoma de Baja California, mi Alma Máter, por la oportunidad que me ha brindado, de dar un paso más en el camino de mi realización.

ÍNDICE

	Página
DEDICATORIAS	2
AGRADECIMIENTOS	3
RESUMEN	4
CAPÍTULO PRIMERO. INTRODUCCIÓN	
1.1 Planteamiento del problema	6
1.2 Objetivos de la investigación	7
1.3 Importancia y limitaciones del estudio	7
1.4 Metodología	8
1.5 Definición de términos	8
CAPÍTULO SEGUNDO. EL SISTEMA AGRARIO EN MEXICO	
2.1 Marco jurídico	
2.1.1 Antecedentes históricos del artículo 27 constitucional	12
2.1.2 La Ley Agraria	13
2.1.3 El registro agrario nacional	16
2.2 El sistema agrario mexicano ante la globalización	19
CAPÍTULO TERCERO. PROPUESTA DE ESTRATEGIA FISCAL PARA UNA EMPRESA PRODUCTORA DE MANGO	
3.1 Caso práctico	
3.1.2 Planteamiento	22
3.1.3 Desarrollo del caso	23

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Uno de los sectores más importantes de cualquier economía es indudablemente el sector agrícola. Cotidianamente escuchamos noticias y comentarios en relación a este sector, y gran parte de ellos lo critican severamente, calificándolo como un sector sobreprotegido por las políticas gubernamentales durante varias décadas. Por otro lado, algunos grupos pertenecientes al mismo lanzan sus reclamos culpando al gobierno por la falta de apoyos mas directos, que les permitan eliminar las desventajas respecto a sus competidores en otros países, y durante la última década, ante la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio para América del Norte, argumentan que el gobierno mexicano “les está exigiendo que se vuelvan empresarios de la noche a la mañana”.

Si bien la mayoría de las opiniones de la sociedad giran en torno a que este sector ha estado contraído y sobreprotegido por la política gubernamental, también es cierto que han surgido empresarios agrícolas que han encontrado la forma de capitalizar las oportunidades para hacerle dar un gran valor a sus empresas y productos, logrando destacar en el mercado nacional, así como en algunos mercados internacionales.

Lo anterior pone de manifiesto que el común denominador en este sector, en términos generales ha sido simplemente producir y tratar de llegar al siguiente ciclo agrícola, preferentemente con ayuda de subsidios gubernamentales; lo que propicia el desconocimiento o desinterés de estos actores por aprender y desarrollar herramientas de comercialización, administración financiera y fiscal que les permitan no solamente subsistir, sino adentrarse y desarrollarse firmemente en nuevos mercados y cadenas productivas. Estas estrategias promovidas y vigiladas por agrupaciones sectoriales y órganos de gobierno, ayudarían fuertemente a abatir la carencia de profesionalización mencionada.

Sin el afán de ahondar en este tema que tiene connotaciones económicas, políticas y sociales, partiremos entonces, para plantear que uno de los mayores problemas que enfrenta el sector agrícola de nuestro país, es la falta de información respecto de los regímenes fiscales mediante los cuales pueden tributar, y que conjugando estas opciones con una eficiente labor administrativa y financiera básica, les pueda brindar grandes beneficios y seguridad jurídica en sus transacciones comerciales; por lo cual el conocimiento de los temas fiscales es de vital importancia, ya que va íntimamente ligado con la urgente profesionalización que requiere este sector.

Con base en lo comentado anteriormente, en el presente caso de estudio desarrollaremos la solución óptima a un problema planteado por una empresa agrícola de mediana escala dedicada a la producción de mango; lo

cual lograremos a través de la conjugación de diversas figuras jurídico fiscales, donde podrían llegar a participar desde pequeños contribuyentes, una sociedad de producción rural o una asociación rural de interés colectivo.

1.2 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

- Revisar el marco jurídico aplicable a las sociedades del derecho agrario.
- Revisar la normatividad fiscal vigente de este tipo de sociedades.
- Analizar el tratamiento fiscal de estas sociedades.
- Describir los beneficios derivados de la aplicación del régimen fiscal aplicable a las Sociedades del Derecho Agrario.

1.3 IMPORTANCIA Y LIMITACIONES DEL ESTUDIO

Es de suma importancia mencionar que en forma general dentro del sector primario, donde obviamente se incluye el sector agrícola, por la misma naturaleza de sus actividades poseen características que muy a menudo les dificultan el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Aunado a esto, existe gran desconocimiento sobre las particularidades y beneficios fiscales, particularmente de las sociedades del derecho agrario, ya que es común encontrar un sinnúmero de empresas del sector primario que tributan bajo diversos esquemas de sociedades mercantiles.

El propósito de este trabajo es aportar información tanto en el ámbito de la profesión, así como a cualquier persona involucrada o interesada sobre el mismo; partiremos de un marco jurídico fiscal, hasta llegar a desarrollar y comentar un caso práctico, haciendo énfasis en los beneficios que ofrecen cada una de las figuras fiscales que se utilizan; concretamente en cuanto a la reducción del 46.67% sobre el impuesto sobre la renta a su cargo en el ejercicio, de acuerdo al penúltimo párrafo del artículo 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (a partir de la reforma de 2005, ya que hasta 2004 dicha reducción era del 50%); así como a la exención sobre ingresos de veinte salarios mínimos elevados al año por cada socio, de conformidad con el último párrafo del citado artículo 81 de la misma Ley.

Hemos constatado que se carece de bibliografía suficiente y especializada del tema, por lo que a nuestro juicio, resulta de gran relevancia la realización de esta investigación y de gran utilidad para su aplicación y difusión, ya que en ocasiones el desconocimiento o la incorrecta aplicación de las opciones fiscales, no solamente significara un impacto negativo desde el punto

de vista de flujo de efectivo para las empresas, puesto que en un peor escenario se puede poner en riesgo el patrimonio y la marcha de las mismas.

1.4 METODOLOGÍA

Como primer paso, se procedió a localizar literatura aplicable al tema, encontrándonos con la limitante de que no existe variedad de bibliografía ni información específica, por lo que en segunda instancia recurrimos a revistas y otras publicaciones jurídico-fiscales tanto en bibliotecas como a través de Internet.

Posteriormente realizamos investigación de campo, platicando con profesionales del área jurídico-fiscal, así como otras personas relacionadas con el tema, para conocer su opinión y constatar los beneficios del régimen fiscal aplicable, y otras figuras jurídicas que pueden combinarse en nuestro caso.

Por último se procedió a ejemplificar mediante un caso práctico los aspectos más sobresalientes de su aplicación y la combinación con empresas de este ramo.

1.5 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

Asociación rural de interés colectivo.- Es aquella sociedad conformada por dos o más ejidos, comunidades, uniones de ejidos o comunidades, sociedades de producción rural, o uniones de sociedades de producción rural; cuyo objeto será la integración de los recursos humanos, naturales, técnicos y financieros para el establecimiento de industrias, aprovechamientos, sistemas de comercialización y cualesquiera otras actividades económicas que requieran sus miembros. (Ley Agraria; Ediciones Delma, 2000: 29).

Contrato de uso de usufructo sobre las tierras parceladas.- Es aquel acto jurídico celebrado por los ejidatarios y/o comuneros, consistente en el acuerdo de dos o más voluntades, con el objeto de crear, transmitir, modificar o extinguir derechos y/o obligaciones sobre las tierras parceladas. (2003 www.ran.gob.mx/2003/presentacion.html)

Empresas integradoras.- Toda persona moral constituida con el objeto de brindar servicios altamente calificados a sus asociados, así como realizar gestiones y promociones orientadas a modernizar y ampliar la participación de las micro, pequeñas y medianas empresas en todos los ámbitos de la vida económica nacional, siempre que den cumplimiento a los demás requisitos previstos en el Decreto que promueve la organización de Empresas Integradoras, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de mayo de 1993, así como el decreto que modifica al diverso que promueve su

organización, publicado en el citado órgano oficial el 30 de mayo de 1995. (Amparo y Procedimientos de Defensa Fiscal; Glosario Fiscal, Raúl Juárez Carro Editorial, S.A. de C.V.; 2003: CD-ROM)

Ejido.- Núcleo de población con personalidad jurídica y patrimonio propio, los cuales son propietarios de las tierras que les han sido dotadas o de las que hubieren adquirido por cualquier otro título. (Artículo noveno, Ley Agraria)

Ingreso Acumulable.- Aquel que debe adicionarse a otros para causar impuestos. Ejemplo: si una empresa obtiene ingresos por la venta de productos que fabrica y por la renta de una parte de sus inmuebles, ambos ingresos deben acumularse para que, ya consolidados causen el impuesto correspondiente. (Amparo y Procedimientos de Defensa Fiscal; Glosario Fiscal, Raúl Juárez Carro Editorial, S.A. de C.V.; 2003: CD-ROM)

Ley de bioterrorismo.- Ley promulgada por los Estados Unidos de Norteamérica el 12 de Junio de 2002, mediante la cual se pretende prevenir y detectar ataques terroristas mediante la inspección exhaustiva de los alimentos que ingresan a través de los puertos de entrada a dicho país, mediante el fortalecimiento de las redes de comunicaciones y enlaces entre proveedores, incrementando la capacidad de rastreo de materiales biológicos en cualquier lugar del país. (2004; <http://usinfo.state.gov/espanol/terror/02061302.htm>)

Pequeña propiedad.- De acuerdo al artículo 117 de la Ley Agraria, es toda superficie de tierras agrícolas, ganaderas o forestales que, siendo propiedad de un solo individuo, no rebasen los siguientes límites:

I	100 HAS.	DISTINTOS A LOS DE LA FRACCION II Y III
II	150 HAS.	ALGODÓN
III	300 HAS.	PLATANO, CAÑA DE AZUCAR, CAFÉ, HENEQUEN, HULE, PALMA, VID, OLIVO, QUINA, VAINILLA, CACAO, AGAVE, NOPAL, ÁRBOLES FRUTALES.

(Ley Agraria; Ediciones Delma, 2000: 31)

Persona física.- Quien como individuo realiza una actividad para obtener un ingreso, a diferencia de las personas morales que para la realización de su objeto requiere constituirse legalmente como mínimo a partir de dos personas o más. (Amparo y Procedimientos de Defensa Fiscal Glosario Fiscal, Raúl Juárez Carro Editorial, S.A. de C.V.; 2003: CD-ROM)

Persona moral.- Entidad formada para la realización de los fines colectivos y permanentes de los hombres, a la que el derecho objetivo reconoce capacidad para tener derechos y obligaciones. (Amparo y Procedimientos de Defensa Fiscal Glosario Fiscal, Raúl Juárez Carro Editorial, S.A. de C.V.; 2003: CD-ROM)

Registro Agrario Nacional.- Organismo desconcentrado de la administración pública federal dependiente de la Secretaría de la Reforma Agraria, con autonomía técnica, administrativa y presupuestal, que tiene a su cargo el control de la tenencia de la tierra y la seguridad documental derivada de la aplicación de la Ley Agraria. (Amparo y Procedimientos de Defensa Fiscal Glosario Fiscal, Raúl Juárez Carro Editorial, S.A. de C.V.; 2003: CD-ROM)

Sociedad mercantil.- Son entes económicos independientes que persiguen fines económicos particulares. Son sujetos de derechos u obligaciones y, por lo tanto, tienen una personalidad jurídica diferente a la de sus socios. (Moreno Fernández Joaquín; Contabilidad de Sociedades, 1996:17)

Sociedad de producción rural.- Es aquella sociedad conformada por dos o más productores; la razón social se formará libremente, seguida de las palabras “Sociedad de Producción Rural” o de su abreviatura “SPR” seguida del régimen de responsabilidad que hubiere adoptado, ya sea ilimitada, limitada o suplementada. (Ley Agraria; Ediciones Delma, 2000: 29)

CAPÍTULO II

EL SISTEMA AGRARIO EN MEXICO

2.1 MARCO JURÍDICO

2.1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL ARTÍCULO 27 CONSTITUCIONAL

Porfirio Díaz, (1876 – 1911) quien impulsó un modelo de desarrollo de “crecimiento hacia fuera”, basado en la exportación de materias primas minerales y agropecuarias, modificó fundamentalmente el modelo de la tenencia de la tierra en el país, al desposeer de ella a la iglesia y a las comunidades indígenas, reconcentrándola en pocas manos, dando lugar a la máxima expresión de la hacienda latifundista de fines de siglo XVIII.

Después de la independencia, y una vez que nuestra nación se declaró libre y soberana y que fue reconocida como tal, surge la necesidad de dar forma a lo que se le llamó “propiedad originaria de la nación”, de donde derivan las tres formas principales de la tenencia de la tierra: comunal, ejidal y pequeña propiedad, mismas que prevalecen hasta nuestros días. (Delgado Moya Rubén; 2000: 58)

En 1917 nace la Constitución vigente, como fruto del movimiento revolucionario iniciado en 1910, por Francisco I. Madero y continuado en 1913, por don Venustiano Carranza.

Para 1936 Lázaro Cárdenas impulsa el reparto agrario como parte del modelo de desarrollo económico de la nación y como respuesta a la cada vez mayor presión del campesinado por acceder a un pedazo de tierra. Es en este periodo donde desaparece del escenario productivo la hacienda latifundista, creando en su lugar un sector social formado por ejidos y comunidades agrarias y una propiedad privada fincada en la inversión de capital en lugar de la propiedad monopólica de la tierra; para ese entonces, la población mexicana vivía de la tierra; su reparto redistribuyó la riqueza y poder, además abrió paso a una nueva forma de vida en el campo y por tanto a una nueva sociedad rural.

En 1937 fue modificado el artículo 27 constitucional, promulgándose la fracción VII el 24 de noviembre de 1937 y su publicación fue hecha el 6 de diciembre del mismo año. En esta nueva fracción se incorpora la declaración de la jurisdicción federal de las controversias limítrofes entre terrenos comunales.

Durante el sexenio de Carlos Salinas de Gortari, el 6 de enero de 1992, se hicieron reformas estructurales al citado artículo 27 Constitucional, para dar por terminado el reparto agrario, posibilitar la reconcentración de superficies

hasta 2,500 hectáreas o su equivalente, y de transferir la posesión de la tenencia de la tierra de los campesinos minifundistas, consideradas hasta entonces tierras no rentables, a otros actores económicos, presumiblemente empresas transnacionales vinculadas al mercado mundial, que hicieran un uso óptimo de los recursos en la carrera hacia la modernidad y la globalización de los mercados.

Es precisamente en este período donde nace la **Ley Agraria** la cual es reglamentaria del artículo 27 constitucional en materia agraria, misma que tiene su fundamento en la fracción VII del citado artículo; dicha Ley fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del 26 de febrero de 1992.

2.1.2 LEY AGRARIA

BASE CONSTITUCIONAL

La propiedad originaria, de acuerdo al régimen de economía mixta que nuestra nación adoptó como modelo, es de soberanía nacional, ya que hace a un lado la doctrina natural del derecho y antepone la determinación de las características de la propiedad en el primer párrafo del artículo 27, abarcando todas las tierras y aguas comprendidas en el territorio nacional. (Delgado Moya Rubén; 2000: 58)

“Artículo 27.- La propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional, corresponde originariamente a la nación, la cual ha tenido y tiene el derecho de transmitir el dominio de ellas a los particulares, constituyendo la propiedad privada.”

.....

“En consecuencia, se dictarán las medidas necesarias para ordenar los asentamientos humanos y establecer adecuadas provisiones, usos, reservas y destinos de tierras.....

La organización y explotación colectiva de los ejidos y comunidades; para el desarrollo de la pequeña propiedad rural; para el fomento de la agricultura, de la ganadería, de la silvicultura y de las demás actividades económicas en el medio rural”

.....

“VII Se reconoce la personalidad jurídica de los núcleos de población ejidales y comunales y se protege su propiedad sobre la tierra, tanto para el asentamiento humano como para actividades productivas.

.....

“La Ley, con respeto a la voluntad de los ejidatarios y comuneros para adoptar las condiciones que más les convengan en el aprovechamiento de sus recursos productivos, regulará el ejercicio de los derechos de los comuneros sobre la tierra y de cada ejidatario sobre su parcela. Asimismo establecerá los procedimientos por los cuales ejidatarios y comuneros podrán asociarse entre sí, con el Estado o con terceros y otorgar el uso de tierras; y tratándose de ejidatarios, transmitir sus derechos parcelarios entre los miembros del núcleo de población”;

En los párrafos anteriores transcritos del artículo 27 constitucional está contenida la parte medular que da vida a la ley reglamentaria en materia agraria: la Ley Agraria, misma que regula a la sociedad de producción rural, objeto de este caso de estudio.

En el título cuarto de esta multimencionada Ley, que comprende de los artículos 108 al 114, se reglamenta la creación, organización, funcionamiento y extinción de los diferentes tipos de sociedades rurales que dicha ley prevé; mismos que a continuación se analizarán a detalle.

BASES PARA SU CONSTITUCIÓN LA

Artículo 108.- Los ejidos podrán constituir uniones, cuyo objeto comprenderá la coordinación de actividades productivas, asistencia mutua, comercialización u otras no prohibidas por la Ley.

Los ejidos y comunidades, de igual forma podrán establecer empresas para el aprovechamiento de sus recursos naturales o de cualquier índole, así como la prestación de servicios. En ellas podrán participar ejidatarios, grupos de mujeres campesinas organizadas, hijos de ejidatarios, comuneros, avocados y pequeños productores.

Las empresas a que se refieren los dos párrafos anteriores podrán adoptar cualquiera de las formas asociativas previstas por la ley.

ESTATUTOS CONSTITUTIVOS

Artículo 109.- Los estatutos de la unión deberán contener lo siguiente: denominación, domicilio y duración, objetivos, capital y régimen de responsabilidad, lista de los miembros y normas para su admisión, separación, exclusión, derechos y obligaciones, órganos de autoridad y vigilancia, normas de funcionamiento, ejercicio y balances, fondos, reservas y reparto de utilidades, así como las normas para su disolución y liquidación.

CONSTITUCIÓN DE LA ASOCIACIÓN RURAL DE INTERÉS COLECTIVO

Artículo 110.- Las asociaciones rurales de interés colectivo podrán constituirse por dos o más de las siguientes personas: ejidos, comunidades, uniones de ejidos o comunidades, sociedades de producción rural, o uniones de sociedades de producción rural.

Son aplicables a las asociaciones rurales de interés colectivo, en lo conducente, lo previsto en los artículos 108 y 109 de esta ley.

CONSTITUCIÓN DE LA SOCIEDAD DE PRODUCCIÓN RURAL

Artículo 111.- Los productores rurales podrán constituir sociedades de producción rural. Dichas sociedades tendrán personalidad jurídica, debiendo constituirse con un mínimo de dos socios.

La razón social se formará libremente y al emplearse irá seguida de las palabras "Sociedad de Producción Rural" o de su abreviatura "SPR" así como del régimen de responsabilidad que hubiere adoptado, ya sea ilimitada, limitada o suplementada.

Las de responsabilidad ilimitada son aquellas en que cada uno de sus socios responde por sí, de todas las obligaciones sociales de manera solidaria; las de responsabilidad limitada son aquellas en que los socios responden de las obligaciones hasta por el monto de sus aportaciones al capital social, y las de responsabilidad suplementada son aquellas en las que sus socios, además del pago de su aportación al capital social, responden de todas las obligaciones sociales subsidiariamente, hasta por una cantidad determinada en el pacto social y que será su suplemento, el cual en ningún caso será menor de dos tantos de su mencionada aportación.

La constitución y administración de la sociedad se sujetará en lo conducente a lo establecido en los artículos 108 y 109 de esta ley. El acta constitutiva se inscribirá en el Registro Público de Crédito Rural o de Comercio.

CAPITAL SOCIAL. REGLAS PARA SU CONSTITUCIÓN

Artículo 112.- Los derechos de los socios de la sociedad serán transmisibles con el consentimiento de la asamblea. Cuando la sociedad tenga obligaciones con alguna institución financiera se requerirá además la autorización de ésta.

Las sociedades de producción rural constituirán su capital social mediante aportaciones de sus socios, conforme a las siguientes reglas:

- I. En las sociedades de responsabilidad ilimitada no se requiere aportación inicial;

II. En las de responsabilidad limitada, la aportación inicial será la necesaria para formar un capital mínimo que deberá ser equivalente a setecientas veces el salario mínimo diario general vigente en el Distrito Federal;

III. En las de responsabilidad suplementada, la aportación inicial será la necesaria para formar un capital mínimo, que deberá ser equivalente a trescientos cincuenta veces el salario mínimo diario general en el Distrito Federal.

La contabilidad de la sociedad será llevada por la persona propuesta por la junta de vigilancia y aprobada por la asamblea general.

UNIÓN DE SOCIEDADES DE PRODUCCIÓN RURAL

Artículo 113.- Dos o más sociedades de producción rural podrán constituir uniones con personalidad jurídica propia a partir de su inscripción en el Registro Público de Crédito Rural o en el Público de Comercio.

Las uniones se constituirán siguiendo el procedimiento establecido en el Artículo 108 de esta ley. Asimismo, los estatutos y su organización y funcionamiento se regirán, en lo conducente, por lo dispuesto en el Artículo 109 de esta ley.

REGLAMENTO DEL REGISTRO PÚBLICO DE CRÉDITO RURAL

Artículo 114.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, considerando las personas que prevé esta ley, expedirá el reglamento del Registro Público de Crédito Rural en el que se precisará la inscripción de las operaciones crediticias, las cuales surtirán los efectos legales como si se tratara de inscripciones en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio.

2.1.3 EL REGISTRO AGRARIO NACIONAL

2.1.3.1 ESTRUCTURA Y FUNCIONES DEL REGISTRO AGRARIO NACIONAL.

I. ESTRUCTURA ORGÁNICA DEL REGISTRO AGRARIO NACIONAL.

Dirección en Jefe.

- 1.- Dirección General de Registro.
- 2.- Dirección General de Titulación y Control Documental.
- 3.- Dirección General de Catastro Rural.
- 4.- Dirección General de Asuntos Jurídicos.
- 5.- Dirección General de Finanzas y Administración.
- 6.- Dirección General de Delegaciones.
- 7.- Delegaciones en los Estados.
- 8.- Unidad de Contraloría Interna.

Delegaciones Estatales.

Prácticamente tiene representación a través de sus oficinas y módulos de atención en cada uno de los estados.

II. ORGANIGRAMA

El Registro Agrario Nacional está formado por 6 **Direcciones Generales**, por 32 **Delegaciones** y por una **Unidad de Contraloría Interna**.

III. MISIÓN, VISIÓN, POLÍTICA Y OBJETIVOS.

MISIÓN

Llevar el control de la tenencia de la tierra y de los derechos constituidos respecto a la propiedad rústica y de las figuras asociativas, a través de la función registral y de su publicidad; resguardo documental, asistencia técnica y catastral, para garantizar la seguridad jurídica y el carácter público de la información en beneficio de los sujetos de derecho agrario y demás solicitantes de los servicios.

VISIÓN

Ser una institución altamente confiable y eficiente en el otorgamiento de la certeza jurídica a los sujetos de derecho agrario, que apoye a los procesos económicos y organizativos en el medio rural.

POLÍTICA

Los servicios registrales, de asistencia técnica, catastrales, resguardo documental y de publicidad, a cargo del Registro Agrario Nacional, se proporcionan de conformidad a la normatividad aplicable, de manera eficaz, oportuna, expedita, transparente, por personal competente y comprometido, a través del sistema de gestión de la calidad y procesos de mejora continua.

OBJETIVOS

Definir estándares y sencillez en los trámites para la obtención de servicios registrales e información.

Facilidad para la obtención de audiencia en las áreas de contacto con el público usuario.

IV. FUNCIÓN DEL REGISTRO AGRARIO NACIONAL

Esta entidad es un órgano desconcentrado de la Secretaría de la Reforma Agraria, con autonomía técnica y presupuestal; que tiene por objeto el control de la tenencia de la tierra y la seguridad documental derivada de la aplicación de la Ley Agraria, lleva a cabo las funciones de: registro, asistencia técnica y catastral, así como el resguardo, acopio, archivo y análisis de los documentos e inscripciones en que constan las operaciones originales y las modificaciones que sufra la propiedad de las tierras y los derechos legalmente constituidos sobre la propiedad ejidal y comunal. El Registro tiene además una

sección especial para las suscripciones correspondientes a la propiedad de sociedades. Este organismo también lleva clasificaciones alfabéticas del nombre de individuos tenedores de acciones "T" y denominaciones de sociedades propietarias de tierras agrícolas, ganaderas o forestales. Asimismo, lleva clasificaciones geográficas de la ubicación de predios de sociedades, con indicaciones sobre su extensión, clase y uso.

El Registro Agrario Nacional es público y proporciona información a cualquier persona sobre sus asientos e inscripciones y las copias que se le soliciten al respecto, previo pago de los derechos correspondientes.

El Registro tendrá a su cargo el Catastro Rural Nacional para llevar a cabo el control de la tenencia de la tierra de los núcleos agrarios; de los terrenos nacionales y los denunciados como baldíos; de las colonias agrícolas y ganaderas, así como de las sociedades mercantiles o civiles propietarias de tierras agrícolas, ganaderas o forestales. Asimismo, el Catastro Rural Nacional podrá contar con la información catastral necesaria a fin de proporcionar a las entidades federativas los elementos técnicos y legales necesarios, que permitan la identificación de las superficies que excedan los límites máximos establecidos a la pequeña propiedad.

V. INSCRIPCIONES DEL REGISTRO AGRARIO NACIONAL

La función registral se llevará a cabo mediante las actividades de calificación, inscripción y certificación de los actos y documentos en los que consten las operaciones relativas a la propiedad ejidal y comunal; a los terrenos nacionales y los denunciados como baldíos; a las colonias agrícolas y ganaderas; a las sociedades rurales; y a las sociedades mercantiles o civiles propietarias de tierras agrícolas, ganaderas o forestales, así como los relacionados con la organización social y económica de los núcleos agrarios.

El Registro Agrario Nacional inscribe:

- Todas las resoluciones judiciales o administrativas que reconozcan, creen, modifiquen o extingan derechos ejidales o comunales.
- Los certificados o títulos que amparen derechos sobre solares, tierras de uso común y parcelas de ejidatarios y comunales.
- Los títulos primordiales de las comunidades y, en su caso, los títulos que los reconozcan como comunidades tradicionales.
- Los planos de limitación de las tierras a que se refiere el artículo 56 de la Ley Agraria.
- Los planos y documentos relativos al catastro y censo rurales.
- Los documentos relativos a las sociedades mercantiles.
- Los decretos de expropiación de bienes ejidales o comunales.
- Los terrenos nacionales y los denunciados como baldíos.
- Las operaciones que impliquen cesión de derechos sobre tierras ejidales y la de censos ejidales.

Además, tiene inscritos 77 trámites ante la Comisión Federal de Mejora Regulatoria (COFEMER), los que pueden ser consultados a través de la página de Internet del Registro Agrario Nacional.

VI. FUNCIONES DE LAS DIRECCIONES GENERALES QUE INTEGRAN EL REGISTRO AGRARIO NACIONAL

Para el ejercicio de sus funciones y el despacho de los asuntos de su competencia, el Registro contará con las siguientes unidades administrativas:

- Dirección en Jefe
- Dirección General de Registro
- Dirección General de Titulación y Control Documental
- Dirección General de Catastro Rural
- Dirección General de Asuntos Jurídicos
- Dirección General de Finanzas y Administración
- Dirección General de Delegaciones
- Unidad de Contraloría Interna
- Delegaciones en los Estados

(Artículos 25, 26 y 27 del Reglamento Interior del Registro Agrario Nacional). (2004; www.ran.gob.mx/presentacion.html)

2.2 EL SISTEMA AGRARIO MEXICANO ANTE LA GLOBALIZACIÓN

La pobreza rural es el resultado del desarrollo desigual que se ha dado en el campo mexicano, pero al mismo tiempo constituye una severa restricción para las posibilidades de expansión de la producción. Agotado el crecimiento extensivo de la producción agrícola y con la necesidad de competir con los productores del extranjero, el único camino viable para la agricultura mexicana es el que pasa por constantes aumentos en la productividad, mediante el uso intensivo de tecnología y decisiones de producción debidamente asesorada por especialistas en la materia. Para conjugar estos factores se necesita una política gubernamental que pase no solo por los subsidios, sino por la capacitación de los productores y que además se ocupe de crear los mínimos de bienestar indispensables entre la población rural que permitan soportar la transformación del campo y erradicar la pobreza extrema.

Es importante hacer notar que después de la reforma al artículo 27 constitucional en 1992, la privatización de la propiedad no ha arrojado los resultados esperados, y que la inversión privada al campo no ha fluido en los niveles requeridos no obstante la seguridad en la tenencia de la tierra, y que tampoco se ha avanzado de forma importante en la constitución de empresas campesinas y de sociedades mercantiles propietarias de tierra.

El camino hacia una actuación exitosa de nuestro sector agrícola en el entorno global se vislumbra difícil. Durante décadas, el mercado por excelencia para nuestros productos agrícolas ha sido Norteamérica, específicamente los Estados Unidos, y posterior a la firma del Tratado de Libre Comercio se despertaron grandes expectativas en todos los sectores económicos; sin embargo, la realidad es que a la par que se han eliminado paulatinamente barreras arancelarias en diversos productos en aras del libre comercio, por otro lado el gobierno estadounidense está instrumentando nuevas “reglas” o medidas que constituyen regulaciones no arancelarias para nuestros productos, tal es el caso del “dumping” hacia algunos de ellos, y la recién publicada Ley de bioterrorismo, aprobada por el congreso de los Estados Unidos de Norteamérica, y que regula la entrada de todo tipo de productos alimenticios a ese país.

Para que nuestro país pueda cambiar su actuación y afrontar los retos ante la competencia internacional de globalización de los mercados, es necesaria la implementación de una política gubernamental de apoyo hacia adentro, pero no únicamente de subsidio, sino de fomento a la **cultura de asociación, capacitación y desarrollo**, tendiente a propiciar la formación y consolidación de empresas rurales con una estructura administrativa, fiscal y financiera capaces de desarrollar y manejar diversas cadenas productivas con pequeños y medianos productores, a modo de desarrollar relaciones comerciales sólidas con empresas ubicadas en cualquiera de los mercados o bloques económicos existentes; con lo que se lograría eliminar la vulnerabilidad y la dependencia que por décadas ha afectado a nuestros productores.

CAPÍTULO III

CASO PRÁCTICO

3.1 CASO PRÁCTICO: PROPUESTA DE ESTRATEGIA FISCAL PARA UNA EMPRESA PRODUCTORA DE MANGO.

3.1.2 PLANTEAMIENTO.

El Sr. Miguel Sánchez Dupont, empresario agrícola nos hace llegar una carta solicitando nuestros servicios de consultoría fiscal, planteándonos su situación de la siguiente manera:

“Me dedico a la producción de mango. Para desarrollar esta actividad cuento con lo siguiente:

Campos de producción en los estados de Chiapas, Tabasco y Sinaloa. Dichos campos se componen de la siguiente manera:

- Una parcela de 25 hectáreas de mi propiedad (con derechos ejidales).
- Participan 2 ejidos completos en la renta de sus parcelas para nuestra actividad.
- Participan 2 pequeños propietarios por su cuenta rentándonos sus tierras.

En dichos campos trabajan alrededor de 2000 empleados en la siembra y cosecha del producto.

En el estado de Sinaloa también cuento con un empaque que otorga el servicio de lavado, selección y empaque del producto para su posterior envío a los clientes.

De mi producción se destina el 80% para exportación a los países de Estados Unidos, Reino Unido, Italia y España. El 20% restante es producto vendido a clientes nacionales.

Para este ejercicio fiscal estoy planeando cerrar con los siguientes números:

INGRESOS ACUMULABLES:	\$	180'365,433.00
DEDUCCIONES AUTORIZADAS:		<u>101'108,215.00</u>
UTILIDAD PROYECTADA:	\$	<u>79'257,218.00</u>

Quisiera que usted con sus conocimientos y experiencia me ayudara a definir una estrategia fiscal que apoye a que mi empresa disminuya sus pagos por concepto de impuesto sobre la renta, tomando en cuenta que si en este ejercicio ya no fuese posible implementarla, me diga como poder hacer algo para planear el siguiente ejercicio fiscal, que a mi parecer mantendría las mismas cifras que aquí le he expresado.

Mucho le agradeceré me envíe cuanto antes su propuesta incluyendo también la propuesta de honorarios por sus servicios.

Se despide de usted su seguro servidor:

Sr. Miguel Sánchez Dupont.”

3.1.3 DESARROLLO DEL CASO

CARTA DE RESPUESTA Y PROPUESTA DE HONORARIOS

Mexicali Baja California, a 03 de Agosto de 2005.

SR. MIGUEL SÁNCHEZ DUPONT P R E S E N T E .

Por este conducto me permito agradecer a usted la distinción que ha tenido al solicitar a la firma de contadores que represento, una cotización de servicios consistente en el planteamiento de una estrategia fiscal con el objeto de resolver la problemática que enfrenta su empresa, que nos expone ampliamente en su carta solicitud; y que de acuerdo a sus comentarios, usted considera excesivos los pagos que está realizando actualmente por concepto de impuesto sobre la renta.

Señor Sánchez, antes de entrar en materia, es muy importante aclarar que la finalidad del estudio que proponemos realizar de su caso, es con el objeto de evitarle el pago de impuestos en forma excesiva, lo cual plantearemos mediante la reestructuración de su empresa, segregándola con la constitución de algunas figuras jurídico-fiscales conjugadas con alguna de las sociedades reguladas por el derecho agrario; además, será necesario revisar y recomendar algunas políticas contables y de control interno, siempre fundamentadas y cumpliendo con las diversas disposiciones legales en materia tributaria, mismas que en su conjunto le puedan brindar a usted y a su empresa la mayor seguridad jurídica en el desarrollo de sus actividades, así como sentar las bases de una firme planeación patrimonial.

Para iniciar, solicitamos a su contador contestar el cuestionario que se anexa a la presente, y proporcionar copia fotostática de la documentación fiscal que ahí se relaciona.

- Para el desarrollo del presente estudio requerimos realizar algunas visitas a sus oficinas, a efecto de conocer a fondo algunos aspectos operativos de su empresa, así como para aplicar cuestionarios entre su personal contable administrativo. Una vez cubiertos estos puntos, procederemos a realizar una revisión de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta por el ejercicio 2004 y 2003, para posteriormente hacer la presentación de la estrategia (pueden ser varias, ya que en ocasiones existe mas de una alternativa a tomar) o propuesta integral que mejor convenga a su empresa.

Para la realización de este trabajo nuestra firma cobraría por concepto de honorarios la cantidad de \$150,000.00 (CIENTO CINCUENTA MIL PESOS, 00/100); y el tiempo aproximado de entrega de nuestra propuesta sería antes de 15 días a partir de la fecha de aceptación por parte suya; para lo cual requerimos un anticipo del 30% al inicio de los trabajos.

Adjunto a la presente encontrará un contrato que detalla los términos y condiciones en que se llevaran a cabo nuestros servicios; en caso de ser aceptada esta propuesta, rogamos a usted firmar el contrato y remitírnoslo a la brevedad posible.

Sin otro particular por el momento, agradecemos su atención, y nos despedimos en espera de su respuesta.

A t e n t a m e n t e

C.P. y E.F. Ramón Galván Sánchez
Director

ESQUEMA DE TRIBUTACIÓN ACTUAL. CONSIDERACIONES

Actualmente su empresa se encuentra tributando bajo el esquema de persona física con actividad empresarial de régimen general, esto significa que acumula el total de ingresos por las diversas actividades que realiza, teniendo derecho únicamente la exención que le concede el artículo 81 fracción V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual nos remite al artículo 109 fracción XXVII de la misma ley, y que consiste en 40 salarios mínimos elevados al año; dicha exención asciende al importe de \$683,280.00 en un ejercicio.

A continuación esquematizamos la mecánica de determinación del impuesto anual con base en los datos que nos proporciona:

SANCHEZ DUPONT MIGUEL
PERSONA FISICA
ACTIVIDAD AGRICOLA
EJERCICIO FISCAL: 2005

ART. 177 LEY DEL I.S.R. / ART. 2do. TRANSIT. DVT 2005		
INGRESOS ACUMULABLES	180,365,433.00	100%
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	101,108,215.00	56%
UTILIDAD GRAVABLE	79,257,218.00	
(-) EXENCION ART 81 FR. V ISR	683,280.00	
(=) BASE PARA EL CALCULO	78,573,938.00	
CALCULO DE I.S.R. ANUAL:		
(-) L.I.	91,383.85	
(=) EXCEDENTE	78,482,554.15	
(x) TASA	0.30	
(=) RESULTADO	23,544,766.25	
(+) CUOTA FIJA	13,056.84	
(=) ISR TOTAL	23,557,823.09	30%
(-) SUBSIDIO	34,025.28	
(=) ISR S/INGRESOS ACUM.	23,523,797.81	
(-) REDUCCION 46.67% ART. 81	10,994,436.03	
(=) ISR NETO REDUCIDO	12,563,387.05	

Es importante mencionar que a partir del ejercicio 2002 la Ley del Impuesto Sobre la Renta sufrió una modificación, y desde entonces se establece un capítulo especial dentro del Título II de personas morales del régimen simplificado, considerando a los mismos sectores de actividades primarias que en la Ley anterior. Sin embargo, en este cambio no se contempla ningún apartado para las personas físicas que tributan dentro de este Régimen, pero sí se consideran dentro del apartado de personas morales como integrantes de éstas (como socios o accionistas de una persona moral), y se les otorgan facilidades dentro del Régimen General, Régimen Intermedio o el Régimen de Pequeños.

Ahora bien, para lograr una mayor comprensión sobre lo que implica conformar una o varias sociedades o personas morales, es importante primeramente conocer y comparar su estructura, su administración y grado de responsabilidad de los diferentes tipos de sociedades que pueden ser utilizadas. La siguiente tabla muestra las características principales de las mismas.

**ESQUEMA JURÍDICO
COMPARACIÓN ENTRE LAS DIVERSAS OPCIONES DE CONSTITUCIÓN
DE LAS PERSONAS MORALES**

NOMBRE	MÍNIMOS		PRESENTACIÓN DEL CAPITAL	OBLIGACION DE LOS ACCIONISTAS	TIPO DE ADMINISTRACION LEGAL
	SOCIOS	CAPITAL SOCIAL			
Sociedad Anónima (S.A.)	Dos.	\$ 50,000	Acciones.	Únicamente el pago de sus acciones.	Administrador único o Consejo de Administración, pudiendo ser socios o personas extrañas a la sociedad.
Sociedad en Nombre Colectivo (S.N.C.)	Sin mínimos legales.	Sin mínimo legal.	Acciones.	Los socios responden de manera subsidiaria, limitada y solidariamente de las obligaciones	Uno o varios administradores, pudiendo ser socios o personas extrañas a la sociedad.

				de la sociedad.	
Sociedad en Comandita Simple (S.C.S.)	Uno o varios.	Sin mínimo legal.	Partes sociales.	Igual a la anterior y adicionalmente a las obligaciones de los comanditarios que están obligados únicamente al pago de sus aportaciones.	Los socios (comanditarios) no pueden ejercer la administración de la sociedad.
Sociedad de Responsabilidad Limitada (SRL)	No más de 50.	\$3,000	Partes sociales.	Únicamente al pago de sus aportaciones.	Uno o más gerentes, socios o extraños a la soc.
Sociedad en Comandita por Acciones (S.C.A.)	Uno o varios.	Sin mínimo legal.	Acciones.	Igual a Sociedad en Comandita Simple.	Igual a la Sociedad en Comandita Simple.
Sociedad Cooperativa (S.C.)	Cinco.	Lo que aporten los socios, donativos que reciban y rendimientos de la sociedad.	Por las operaciones sociales.	Procurar el mejoramiento social y económico de los asociados y repartir sus rendimientos a prorrata.	Asamblea General, Consejo de Administración, Consejo de Vigilancia y demás comisiones que designe la Asamblea General.
Sociedad de producción Rural, R.L. (S.P.R.) ó Asoc. Rural de Interés Colectivo (A.R.I.C.) Ley Agraria Arts. 108, 109, 111, 112	SPR: Dos PF ARIC: 2 o más Ejidros, Común, Uniones, SPR o Uniones De SPR	Aportación inicial para formar un capital mínimo de 700 veces el SMGDF.	De acuerdo a lo especificado en el acta constitutiva, representada por aportaciones (partes sociales).	Responde hasta por las aportaciones.	Consejo de Administración, Consejo de Vigilancia y demás comisiones que designe la Asamblea General.

ALGUNAS VENTAJAS AL CAMBIAR DEL REGIMEN DE PERSONA FISICA A PERSONA MORAL.

- 1) Al fallecer una persona física, el negocio pasa a formar parte del acervo hereditario, complicándose las cosas tanto para la empresa como para los proveedores y acreedores, ya que no habrá quien tome decisiones. En las sociedades, al fallecer el Administrador Único o Representante Legal; ya sea el Consejo de Administración, de haberlo, o bien la junta de Accionistas, nombra uno nuevo y el negocio continúa su marcha sin problemas.
- 2) El monto de los créditos otorgados por proveedores o instituciones financieras, suelen ser mayores tratándose de sociedades mercantiles que en el caso de personas físicas. En este último caso los terceros suelen requerir la firma mancomunada de la esposa, o bien como aval, quedando en riesgo parte del patrimonio familiar.
- 3) Si no hay otra firma, - y/o – que pudiera suscribir cheques contra las cuentas bancarias, al fallecimiento del propietario de un negocio de persona física, los fondos habrán de quedar congelados hasta que se de a conocer el nombre del albacea y este acepte el cargo. En una sociedad, el nuevo representante legal, o administrador queda facultado inmediatamente después de su nombramiento, y asume el control de toda la empresa; lo cual puede llevar una semana o menos dependiendo de la celeridad con que se actué para resolver la situación.
- 4) El nombre comercial usado por la persona física en su negocio, y el cual ha acreditado al paso del tiempo, puede ser registrado por otro sujeto como razón social de una empresa ante la Secretaria de Relaciones Exteriores, con lo cual, cuando aquella quisiera constituirse como sociedad, tendrá que utilizar otro nombre comercial.
- 5) Es mas sencillo vender o traspasar una empresa constituida como sociedad, que una que sea persona física.
- 6) Al fallecimiento del dueño de un negocio persona física, todos los contratos celebrados y firmados por este automáticamente llegan a su fin, y todos los compromisos financieros los deberá atender el albacea. Esto no sucede en una sociedad.

PRINCIPALES ACCIONES A REALIZAR PARA EL PROCESO DE CAMBIO DE PERSONA FISICA A PERSONA MORAL.

- 1) Constituir la Sociedad de Producción Rural de Responsabilidad Limitada.
- 2) Registro ante las oficinas gubernamentales correspondientes.
- 3) Apertura de cuentas bancarias.
- 4) Elaboración de papelería necesaria, incluyendo facturas.
- 5) Estructuración y revisión de las implicaciones y situaciones fiscales de la nueva empresa.
- 6) Levantamiento de los inventarios respectivos.
- 7) Dar aviso a clientes, proveedores y acreedores del cambio a realizar, señalando fechas de suspensión e inicio de actividades, para efecto de la renovación de los contratos respectivos.
- 8) Facturación de la persona física a la persona moral de los inventarios existentes, de acuerdo a un plan determinado cuidando las implicaciones financieras y fiscales que esto pudiera generar.
- 9) A fin de evitar problemas laborales con el personal, se deberá extender a cada empleado de la empresa persona física, una carta de reconocimiento de antigüedad, firmada por el representante legal de la nueva empresa.
- 10) Para efectos del Instituto Mexicano del Seguro Social, puede presentarse un escrito reconociendo a la nueva sociedad como patrón sustituto.
- 11) Al finalizar las operaciones de la persona física, deberá presentarse aviso de suspensión de actividades ante las diferentes oficinas gubernamentales.
- 12) Es recomendable que la documentación del negocio persona física se sitúe en otro domicilio con el fin de diferenciarlo completamente de la nueva sociedad.

PROPUESTA-1

CONSTITUCION DE UNA SOCIEDAD DE PRODUCCION RURAL, Y TRES PERSONAS FISICAS DEL REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES.

Con base en la revisión y análisis de la información de su empresa, hemos llegado a la conclusión de que un esquema jurídico fiscal muy conveniente aplicable para su operación, se lograría a través de la

transformación de su empresa, constituyendo una persona moral o sociedad de las reguladas por el Derecho Agrario, esta sería una Sociedad de Producción Rural de Responsabilidad Limitada, además de constituir tres personas físicas dentro del régimen de pequeños contribuyentes, cuyos beneficios se detallaran mas adelante.

PROPUESTA-1: EMPRESA S.P.R. DE R.L.

CONSTITUIDA POR 10 SOCIOS		
ART. 177 LEY DEL I.S.R. / ART. 2do. TRANSIT. DVT 2005		
NUMERO DE SOCIOS:	10	
INGRESOS ACUM.	172,365,433	100%
(-) DEDUCC. AUTORIZ.	101,108,215	59%
(=) UTILIDAD GRAV.	71,257,218	
(-) EX. 40 SMG ART 81 FR. V LISR	6,832,800	
(=) BASE P/CALCULO ISR	64,424,418	
ISR S / INGRESOS ACUM.	18,843,489	
(-) RED. 46.67% ART. 81 FR. V LISR	8,794,256	
(=) ISR NETO A PAGAR (S.P.R.)	10,049,233	6%
(+) ISR DE PEQ. CONTRIBUYENTES	89,600	
(=) ISR TOTAL	10,138,833	

SOCIEDAD DE PRODUCCION RURAL, DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, BENEFICIOS.

- Al constituirse como persona moral o sociedad, tiene mayor solidez jurídica frente a las diversas personas, empresas e instituciones con quien mantiene relaciones y operaciones comerciales, sobre todo en lo relativo a las transacciones internacionales, considerando la proporción tan importante que representan sus ventas de exportación.

- Al abandonar el esquema de persona física, donde el ente jurídico sujeto de derechos y obligaciones es un individuo, constantemente esta en riesgo el patrimonio personal; a diferencia de una sociedad donde será la misma sociedad como ente jurídico con propia personalidad, y enseguida los socios dependiendo del régimen de responsabilidad, quienes respondan de las obligaciones sociales; de esta forma se sientan sólidas bases para una sana separación y una sólida planeación patrimonial de cada uno de los socios.

- Beneficio de ingresos exentos por un monto de 20 salarios mínimos generales elevados al año por cada uno de sus socios o integrantes. Este beneficio podrá incrementarse a 40 salarios mínimos en el caso que los integrantes sean personas físicas, ya que al ser la Sociedad de Producción Rural de Régimen Transparente, efectúa el cálculo de Impuesto Sobre la Renta por cada uno de sus integrantes, y declara en forma conjunta por cuenta de estos; sin dejar de considerar que el origen del impuesto proviene de un calculo individual.

- Reducción del 46.67% del ISR a cargo, aplicable incluso en los pagos provisionales.

- Opción de presentar pagos provisionales semestrales, lo cual le puede representar un beneficio en cuanto a su flujo de efectivo.

- Dedución del 20% de sus ingresos por concepto de pago de sueldos y jornales con facilidades de comprobación.

PROPUESTA-1: COMPLEMENTARIA, REGIMEN DE PEQUEÑOS

REGIMEN DE PEQUEÑO CONTRIBUYENTE

ACTIVIDAD AGRICOLA

EJERCICIO FISCAL: 2005

PARTICIPACION DE 3 FAMILIARES DE LINEA RECTA
(SEGURIDAD PATRIMONIAL)

ART. 137 LISR	CONTRIBUYENTES			TOTALES	%
	1	2	3		
INGRESOS ACUMULABLES	2,000,000	2,000,000	2,000,000	6,000,000	100%
(--) DISMINUCION X ENAJ. BIENES	506,667	506,667	506,667		
(=) BASE PARA EL CALCULO	1,493,333	1,493,333	1,493,333		
(X) TASA DE ISR ART. 138	2%	2%	2%		
(=) I.S.R. ANUAL	29,867	29,867	29,867	89,600	1.49%

REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES, BENEFICIOS.

- Limite de ingresos hasta \$2'000'000 por cada contribuyente.
- No obligados a llevar contabilidad, solamente un registro de ingresos diarios.
- Solamente obligados a conservar comprobantes fiscales por adquisiciones de activos fijos nuevos con valor superior a \$2,000.
- No limitación para realizar actividades agrícolas.
- No limitación para realizar actividades de exportación.
- Cálculo sencillo del Impuesto Sobre la Renta a cargo.
- Pagos provisionales mensuales definitivos de Impuesto Sobre la Renta; para 2005 serán bimestrales de conformidad con la regla 3.16.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, publicada el 30 de Mayo de 2005.

- Tasa neta de Impuesto Sobre la Renta de 1.32% al aplicar las disposiciones fiscales de 2005 para su cálculo.
- Deducción de hasta 3 Salarios mínimos generales sin obligaciones en materia de retención y entero de los mismos de conformidad con el artículo 139 fracción VII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Al adoptar este régimen a través de un familiar en línea recta, se sientan las bases para una sana y sólida planeación patrimonial, al poder obtener ingresos brutos de hasta dos millones de pesos en un ejercicio, a una tasa neta de Impuesto Sobre la Renta del 1.32% ya ejemplificada, la cual es muy atractiva, quedando estos flujos libres para planear financieramente proyectos como:
 - inversión a plazo en instituciones financieras.
 - Conformación o participación en nuevos negocios o empresas.
 - Construcción, ampliación o remodelación de vivienda familiar.
 - Planear estudios superiores de los hijos, etc.

PROPUESTA-2

En una segunda opción, quizás en un escenario más agresivo desde el punto de vista jurídico fiscal, se propone la constitución de una sola empresa del mismo tipo, Sociedad de Producción Rural de Responsabilidad Limitada, para lo cual se promovería una consulta directa ante la autoridad, donde se solicitaría una confirmación de criterio argumentando que este tipo de sociedad regulada por el Derecho Agrario no se encuentra dentro del supuesto del primer párrafo del artículo 8o. De la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que se concluye que no es sujeta de dicho impuesto, y consecuentemente no estará obligada a pagarlo por la realización de sus actividades; para mayor comprensión a continuación transcribimos el mencionado artículo:

Artículo 8o. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

PROPUESTA-2: EMPRESA S.P.R. DE R.L. NO SUJETA DE I.S.R.

**LA CUAL ES NO SUJETA DEL I.S.R.
MEDIANTE CONFIRMACION DE CRITERIO A TRAVES DE CONSULTA
DIRECTA**

NUMERO DE SOCIOS:	10	
INGRESOS ACUM.	180,365,433	
(-) DEDUCC. AUTORIZ.	101,108,215	
(=) UTILIDAD GRAV.	79,257,218	44%
(-) EX. 40 SMG ART 81 FR. V LISR	N / A	
(=) BASE P/CALCULO ISR	-	
TASA DE ISR 2005 ART. 10	-	
ISR A CARGO	-	
(-) RED. 46.67% ART. 81 FR. V LISR	N / A	
(=) ISR NETO A PAGAR	-	0%

COMPARATIVO DE AHORRO ENTRE LAS PROPUESTAS

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

COMPARATIVO:	ISR A PAGAR	AHORRO	%
ESQUEMA ACTUAL	12,563,387	0.00	0.00%
PROPUESTA-1	10,138,833	2,424,554	19.3%
PROPUESTA-2	0.00	12,563,387	100.0%

COMENTARIO.

Dado el ahorro tan importante en el pago de impuesto sobre la renta, especialmente si se decide tomar la PROPUESTA 2, y considerando que algunas de las zonas donde se desarrollan sus actividades, son comunidades apartadas en las que son escasos los servicios de seguridad social por parte del estado, así como atendiendo a principios de ética empresarial, nuestra recomendación es en el sentido de que una parte importante de este ahorro, sea destinado a la creación de prestaciones en favor de los trabajadores, ya sea en cuestión de salud, vivienda, previsión social, fideicomiso de retiro, etcétera, lo cual a su vez, beneficiaría directamente sus operaciones al tener menos rotación de personal, mayor productividad, mejores relaciones laborales en general, y una proyección muy positiva de su empresa hacia la sociedad.

FUNDAMENTACION DE LA PROPUESTA-2

Como ya se mencionó, este tipo de sociedades están reguladas por la Ley Agraria y en las leyes impositivas las situamos en el Art.79 fracción II, del Capítulo VII, del Título II denominado de las Personas Morales, Régimen Simplificado de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que textualmente estipula lo siguiente:

Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia de impuesto sobre la renta conforme al régimen simplificado las siguientes personas morales:

Art.79 II “Las de derecho agrario que se dediquen **exclusivamente a actividades agrícolas**, ganaderas o silvícolas así como las demás personas morales que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

Por lo que respecta a la sociedad de producción rural no tendríamos duda alguna que encuadra en el supuesto del mencionado artículo señalado en el párrafo anterior, sin embargo, atendiendo al orden jerárquico de las leyes, nos remitiremos al Título I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en particular a su apartado de Disposiciones Generales, y analizaremos la definición de persona moral que nos señala dicha Ley en su artículo octavo, que a la letra dice lo siguiente:

Artículo 8o.- Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, **entre otras**, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

En apariencia podríamos considerar que las Sociedades de Derecho Agrario si están contempladas o incluidas en la definición de personas morales que nos señala este artículo, al mencionar la frase “**entre otras**”; sin embargo, acudiendo a principios Generales del Derecho y a métodos de interpretación de la Ley Fiscal, sabemos que **la Ley debe ser específica y no genérica**, por lo que nuestro argumento principal sería que NO se encuentran incluidas las Sociedades de Derecho Agrario dentro de las personas morales sujetas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que no se incluyen en la definición del citado artículo.

Al respecto, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 5º establece:

Art. 5º Código Fiscal de la Federación. “Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijen las infracciones y sanciones, son de interpretación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al **sujeto**, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa se aplicaran supletoriamente las disposiciones del derecho común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal”.

En nuestro caso particular, artículo 8o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se refiere al sujeto, al definir lo que se entiende por persona moral para efectos de dicha Ley; por lo anterior, en relación al artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, nos ubicaríamos en el primer párrafo de este, y por lo tanto tendríamos que aplicarle una **interpretación estricta** al mismo.

INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS JURÍDICAS

“**Interpretación estricta.** Llamada también declarativa o literal, es aquella que simplemente se concreta a enunciar el contenido de las palabras utilizadas, sin hacer restricciones, ni extensiones de los términos empleados; no se le dan más alcances que los que literalmente se desprendan del contenido de las normas jurídicas.

El tipo de interpretación anteriormente definido, se vale del **método exegético** de interpretación, el cual se basa esencialmente en tomar en cuenta únicamente el sentido literal o gramatical de las palabras empleadas en la expresión de la norma jurídica. En este sentido, tenemos que en nuestro derecho fiscal mexicano se adopta este método para las normas que establecen cargas o excepciones a los particulares, así como las que se refieren a las infracciones y sanciones”.

(Fernández Martínez R. de Jesús, Derecho Fiscal, Mc Graw Hill, 1999: 124, 126)

Aquí recurriremos a la base constitucional, ya que dentro del artículo 31 fracción IV de nuestra carta magna, están consagrados los principios fundamentales de los tributos, y el que a nuestro caso aplica es el principio de LEGALIDAD, que en síntesis establece: “**no existirá obligación de contribuir, sin que en una ley expresamente se establezca**”.

EJEMPLO DE CONSULTA ANTE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA (SAT)

Ensenada, B. C. a 27 de julio de 2005

Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Servicio de Administración Tributaria
Administración Local Jurídica de Ingresos de Mazatlán, Sin.
Atención. Lic. Manuel Picos Reza
Av. Palmeras 77, Ex edificio Aduana Marítima
C.P.29000.

Asunto: Se solicita confirmación de criterio respecto de considerar a las sociedades de derecho agrario, específicamente la Sociedad de Producción Rural, como no sujetos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Yo Miguel Sánchez Dupont, con Registro Federal de Contribuyentes SADM581106GD3, en nombre y representación de Productora Agrícola Tipai, S.P.R. de R. L. con Registro Federal de Contribuyentes PAT050611GF0 y domicilio fiscal en Av. Rodríguez Vallejo N° 380, Colonia Industrial Vallejo, de esta ciudad, personalidad que se acredita mediante copia del testimonio notarial N° 16567824, y señalando como domicilio para oír y recibir todo tipo de notificaciones que a éste asunto se refiera el siguiente: Av. Reforma No. 255 Primer piso, Col. Costa Azul, de esta ciudad; Tel. 678 33 69 y autorizando en los términos del Artículo 19 del Código Fiscal de la Federación al Sr. Ramón Galván Sánchez (GASR660416TP8), con domicilio en Av. Reforma No. 255 Primer piso, Col. Costa Azul, de esta ciudad; Tel. 678 33 69 para oír, recibir y proporcionar cualquier tipo de documentación e información que para con este asunto se refieran, atentamente comparezco y expongo lo siguiente:

1. Productora Agrícola Tipai, S.P.R. de R. L. (en adelante mi representada) es una sociedad constituida de conformidad con las leyes mexicanas, cuya actividad principal es la de siembra, cosecha y distribución de productos agrícolas, según consta en la escritura pública número 657856 (se anexa copia) y, que por lo anteriormente expuesto, con fundamento en los Artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación, 18 Inciso K fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, atentamente solicito lo siguiente:

2. Se van detallando cada uno de los argumentos con su respectiva fundamentación

3.

4.

Por lo anteriormente expuesto, con fundamento en los artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación, 18 inciso K fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, atentamente solicito lo siguiente:

PRIMERO: Tenerme por presentado en los términos del presente escrito en representación de Productora Agrícola Tipai, S.P.R. de R. L., reconociéndome la personalidad con que me ostento.

SEGUNDO: Se confirme a mi representada la aplicación de dicho criterio, con fundamento en los artículos 8º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 5º del Código Fiscal de la Federación

LAS SOCIEDADES O PERSONAS MORALES

Partiendo de la necesidad de separar el patrimonio personal en diferentes partes susceptibles de afectarse por obligaciones muy diversas en el ejercicio de las actividades comerciales y de negocio debido a los riesgos inherentes a las empresas, ha dado como resultado la creación de FICCIONES JURÍDICAS que permiten la gestación de “personas morales” que constituyan un patrimonio de afectación propio y diferenciado del patrimonio personal de quien asume el riesgo de emprender un negocio.

La legislación mexicana reconoce estas ficciones en las diversas leyes emanadas del trabajo legislativo. Muy conocidas son las Sociedades Mercantiles, reguladas, en su mayoría, por la Ley General de Sociedades Mercantiles, así como las Sociedades y Asociaciones Civiles, reguladas por el Código Civil.

Siendo las anteriores las formas más conocidas de constituir una persona moral por su flexibilidad jurídica es común que la decisión en torno a qué tipo de persona moral es conveniente utilizar para la creación de una empresa, se circunscriba únicamente a las antes mencionadas, dejando fuera alternativas más adecuadas a giros específicos de actividad económica. Tal es el caso de las sociedades de producción rural.

Es muy frecuente en nuestro país, constituir asociaciones y sociedades civiles y mercantiles, dándoles a los notarios o corredores públicos, un mínimo de datos para que éstos redacten toda la escritura constitutiva, incluyendo las cláusulas transitorias.

La experiencia demuestra que esto es un grave error, dado que sólo quien va a operar la asociación o sociedad, conoce sus necesidades y debe proveer la información precisa y adecuada a esas necesidades, para que su escritura constitutiva, solicitada recurrentemente por gobierno, proveedores y clientes, no sea el primer obstáculo en la realización de los actos jurídicos o de cualquier otra índole que desee o necesite hacer la sociedad.

LA SOCIEDAD ANÓNIMA

Como es bien sabido en el ámbito empresarial de nuestro país, el régimen de sociedad que con mayor frecuencia es adoptado por los empresarios es el de la Sociedad Anónima de Capital Variable; a continuación mencionamos algunas de sus características principales, a efecto de tener una referencia mas amplia de esta, en relación con la Sociedad de Producción Rural de Responsabilidad Limitada.

Concepto: de acuerdo al artículo 89 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, “Sociedad anónima es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones.”

Es una sociedad de acciones de responsabilidad limitada por lo que los socios no son solidarios de las obligaciones sociales.

Lo *anónimo* significa que no ejerce el comercio con el nombre propio de los socios.

Razón social: La denominación se formará libremente pero será distinta de la de cualquiera otra sociedad, y al emplearse irá siempre seguida de las palabras “Sociedad anónima” o de su abreviatura S.A.

Constitución: “Para proceder a la constitución de una sociedad anónima se requiere:

- I. Que haya dos socios como mínimo, y que cada uno suscriba una acción por lo menos.
- II. Que el capital social no sea menor de cincuenta mil pesos (\$50,000) y que esté íntegramente suscrito;
- III. Que se exhiba el dinero en efectivo, cuando menos, el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario y
- IV. Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos al numerario” (artículo 89 Ley General de Sociedades Mercantiles).

La sociedad anónima puede constituirse por la comparecencia ante notario de las personas que otorguen la escritura social, o por suscripción pública” (artículo 90 Ley General de Sociedades Mercantiles). La forma más común es por comparecencia ante notario público; en el segundo de los casos, se realiza convocatoria pública para captar aportaciones de socios o inversionistas.

SOCIEDAD DE PRODUCCIÓN RURAL (SPR) Y ASOCIACIÓN RURAL DE INTERÉS COLECTIVO (ARIC)

Previo al desarrollo de este tema, es importante aclarar que en el presente estudio se mencionará en forma genérica a la Sociedad de Producción Rural, en el entendido que le aplican las mismas disposiciones

legales estipuladas en los artículos 108 y 109 de la Ley agraria, tanto a esta, como a la la Asociación Rural de Interés Colectivo.

LA LEY AGRARIA

La Ley Agraria es reglamentaria del artículo 27 Constitucional, ya que emana de este precepto, y es esta Ley la que regula a las sociedades de producción rural, entre otras figuras de asociación.

Esta Ley consta de 200 artículos, y es en su Título Cuarto donde contempla la posibilidad de que los “núcleos agrarios” (entiéndase como ejidos, productores, comuneros, etc.) constituyan uniones, asociaciones rurales y sociedades de producción rural, como la forma de lograr los intereses comunes.

Pareciera ser que esta Ley trata en forma muy breve la reglamentación de estas figuras de asociación; la razón es que al efecto el artículo segundo, Título Primero de este mismo ordenamiento, señala lo siguiente:

“Art. 2o. Ley Agraria.- En lo no previsto en esta Ley, se aplicara supletoriamente la legislación civil federal y, en su caso, mercantil, según la materia de que se trate....”; en este caso, se esta refiriendo al Código Civil Federal, y al Código de Comercio, respectivamente.

La Ley Agraria promueve el desarrollo integral y equitativo del sector rural mediante el fomento de las actividades productivas y de las acciones sociales para elevar el bienestar de la población y su participación en la vida nacional. El ejecutivo federal, a través del legislativo, conociendo de la problemática propia del agro mexicano para organizarse, propone una nueva ficción jurídica que permite la conjunción de esfuerzos para promover el desarrollo, por lo que las sociedades de producción rural tienen como fin principal coadyuvar al desarrollo de la empresa agraria mediante una figura jurídica propia, que desprende de esta ley reglamentaria y que contiene conceptos propios del quehacer agrario.

Reviste una gran importancia el que el legislador haya contemplado la posibilidad de constituir las sociedades de producción rural debido a que en la misma Ley agraria establece una prohibición expresa para las sociedades civiles y mercantiles para tener en propiedad tierras agrícolas, ganaderas o forestales en mayor extensión que la equivalente a veinticinco veces los límites de la pequeña propiedad individual.

Regula a aquellas sociedades civiles o mercantiles que insistieran en adquirir tierras dentro de los límites establecidos, haciendo obligatorios, además de los dispositivos legales propios de su origen otros requisitos.

REQUISITOS PARA LAS SOCIEDADES CIVILES Y MERCANTILES QUE ADQUIERAN TIERRAS AGRÍCOLAS.

- Deberán participar en la sociedad, por lo menos, tantos individuos como veces rebasen las tierras de la sociedad los límites de la pequeña propiedad individual. Al efecto, se tomará en cuenta la participación de cada individuo, ya sea directamente o a través de otra sociedad.

- Su objeto social deberá limitarse a la producción, transformación o comercialización de productos agrícolas, ganaderos o forestales y a los demás actos accesorios necesarios para el cumplimiento de dicho objeto.

- Su capital social deberá distinguir una serie especial de acciones o partes sociales identificada con la letra T, la que será equivalente al capital aportado en tierras agrícolas, ganaderas o forestales o al destinado a la adquisición de las mismas, de acuerdo con el valor de las tierras al momento de su aportación o adquisición.

- Se entiende por pequeña propiedad las siguientes extensiones de acuerdo al artículo 117 de la Ley agraria:

“La superficie de tierras agrícolas de riego o humedad de primera que no exceda los siguientes límites o sus equivalentes en otras clases de tierras:

I.- 100 hectáreas si se destina a cultivos distintos a los señalados en las fracciones II y III de este mismo artículo;

II.- 150 hectáreas si se destina al cultivo de algodón, y

III. 300 hectáreas si se destina al cultivo de plátano, caña de azúcar, café, henequén, hule, palma, vid, olivo, quina, vainilla, cacao, agave, nopal o árboles frutales.

.....

Para efectos de la equivalencia a que se refiere este artículo, se computará una hectárea de riego, por dos de temporal, por cuatro de agostadero de buena calidad, por ocho de monte o agostadero en terrenos áridos.”

Para un mejor entendimiento, a continuación esquematizamos la esencia del artículo 117 de la ley agraria en este cuadro:

I	100 HAS.	DISTINTOS A LOS DE LA FRACCION II Y III
II	150 HAS.	ALGODÓN

III	300 HAS.	PLATANO, CAÑA DE AZUCAR, CAFÉ, HENEQUEN, HULE, PALMA, VID, OLIVO, QUINA, VAINILLA, CACAO, AGAVE, NOPAL, ÁRBOLES FRUTALES.
-----	----------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

De esta manera nos encontramos con que la ley trata de preferenciar la forma de organización por ella propuesta como Sociedad de Producción Rural estableciendo esta posibilidad para los PRODUCTORES RURALES; sin embargo la ley en comento no establece una definición específica de lo que debemos entender por productores rurales, de los cuales el artículo sexto del multimencionado precepto nos dice:

Las dependencias y entidades competentes de la Administración Pública Federal buscarán (...) propiciar todo tipo de asociaciones con fines productivos entre ejidatarios, comuneros y pequeños propietarios y cualquiera de éstos entre sí; promover la investigación científica y técnica y la transferencia de sus resultados entre todos los *productores rurales*; apoyar la capacitación, organización y asociación de los productores para incrementar la productividad y mejorar la producción, la transformación y la comercialización; asesorar a los trabajadores rurales; y llevar a cabo las acciones que propicien el desarrollo social y regionalmente equilibrado del sector rural.

Así mismo, el artículo 108 de la misma Ley Agraria, que como veremos sienta las bases para organizar comunidades o empresas nos indica en su párrafo sexto:

“Los ejidos y comunidades, de igual forma podrán establecer empresas para el aprovechamiento de sus recursos naturales o de cualquier índole, así como la prestación de servicios. En ellas podrán participar ejidatarios, grupos de mujeres campesinas organizadas, hijos de ejidatarios, comuneros, avocindados y pequeños productores”.

Sin una definición específica queda abierta la posibilidad de que puedan participar en las Sociedades de Producción Rural una amplia gama de productores cuyo trabajo está vinculado a la zona rural, considerando que la palabra PRODUCTO no significa únicamente algo tangible, ya que al analizar el significado etimológico de la palabra tenemos que:

Producto = Lo que crea cualquier actividad de la naturaleza del hombre.

En tal situación podemos llegar a la conclusión que los servicios prestados por una persona o a través de otras (asociaciones, sociedades, uniones, etc.) significaría, así mismo, un producto de su actividad.

“Por lo que debemos entender que este aspecto se encuentra totalmente abierto y que solo debe versar sobre actividades que tienen relación con la producción rural, es decir, la generación de los productos agropecuarios, sea que se trate de la agricultura, la ganadería o la silvicultura e incluso, abarca las industrias primarias de este ramo. Esta denominación equipara al campesinado con el pequeño propietario y surge como un elemento que caracteriza al nuevo Derecho Agrario, por lo que entendemos que cualquier persona que realice una actividad productiva en el campo, ya sea agrícola, ganadera o forestal, queda encuadrada dentro de la definición.” (Introducción al Derecho y Lecciones de Derecho Civil. Editorial Porrúa, 1997: 200)

Formas de organización

Art. 108 LA

Los ejidos podrán constituir uniones, cuyo objeto comprenderá la coordinación de actividades productivas, asistencia mutua, comercialización **u otras no prohibidas por la ley.**

Al hablar este artículo de tan diversas actividades, deja abierta la posibilidad de realizar además de actividades agrícolas, cualquier otra actividad lícita; la importancia de ello sería que al constituirse, su actividad no sea limitada, de tal forma que además de la actividad agrícola, desarrolle otras actividades diversas de las mencionadas en el artículo 110 de la Ley Agraria, sin embargo, para efectos de tributar dentro del Régimen Simplificado, deberá cuidar siempre la limitante impuesta por el artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que en su fracción I establece:

Art. 80 LISR

Para los efectos del Régimen Simplificado establecido en este capítulo se consideran:

I. Contribuyentes dedicados exclusivamente..... o a las actividades agrícolas..... aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representen cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

Por lo anterior, podemos concluir que este tipo de sociedades tiene una amplia gama de actividades que puede realizar, pero para efectos de tributación, deberá tener especial cuidado de no rebasar los límites establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que de otra forma, dicha persona moral pasaría a tributar dentro del Título II de personas morales. Este comentario es independientemente de la opción de realizar consulta ante la autoridad competente a efecto de obtener la confirmación de criterio en el sentido que las Sociedades de Derecho Agrario no son sujetas del Impuesto Sobre la Renta.

Bases de constitución

Es en los artículos 111 y 112 donde la Ley Agraria consigna la posibilidad de constituir las sociedades de producción rural como se transcribe a continuación:

Artículo 111.- Los productores rurales podrán constituir sociedades de producción rural. Dichas sociedades tendrán personalidad jurídica, debiendo constituirse con un mínimo de dos socios.

La razón social se formará libremente y al emplearse irá seguida de las palabras "Sociedad de Producción Rural" o de su abreviatura "SPR" así como del régimen de responsabilidad que hubiere adoptado, ya sea ilimitada, limitada o suplementada.

Las de responsabilidad ilimitada son aquellas en que cada uno de sus socios responde por sí, de todas las obligaciones sociales de manera solidaria; las de responsabilidad limitada son aquellas en que los socios responden de las obligaciones hasta por el monto de sus aportaciones al capital social, y las de responsabilidad suplementada son aquellas en las que sus socios, además del pago de su aportación al capital social, responden de todas las obligaciones sociales subsidiariamente, hasta por una cantidad determinada en el pacto social y que será su suplemento, el cual en ningún caso será menor de dos tercios de su mencionada aportación.

La constitución y administración de la sociedad se sujetará en lo conducente a lo establecido en los artículos 108 y 109 de esta ley. El acta constitutiva se inscribirá en el Registro Público de Crédito Rural o en el Público de Comercio.

Artículo 112.- Los derechos de los socios de la sociedad serán transmisibles con el consentimiento de la asamblea. Cuando la sociedad tenga obligaciones con alguna institución financiera se requerirá además la autorización de ésta. Las sociedades de producción rural constituirán su capital social mediante aportaciones de sus socios, conforme a las siguientes reglas:

- I. En las sociedades de responsabilidad ilimitada no se requiere aportación inicial;
- II. En las de responsabilidad limitada, la aportación inicial será la necesaria para formar un capital mínimo que deberá ser equivalente a setecientas veces el salario mínimo diario general vigente en el Distrito Federal;
- III. En las de responsabilidad suplementada, la aportación inicial será la necesaria para formar un capital mínimo, que deberá ser equivalente a trescientos cincuenta veces el salario mínimo diario general en el Distrito Federal.

La contabilidad de la sociedad será llevada por la persona propuesta por la junta de vigilancia y aprobada por la asamblea general.

Por lo que se refiere a las reglas específicas para la constitución y la administración se deberá estar a lo dispuesto en los artículos 108 y 109.

Artículo 108.- Los ejidos podrán constituir uniones, cuyo objeto comprenderá la coordinación de actividades productivas, asistencia mutua, comercialización u otras no prohibidas por la ley.

Un mismo ejido, si así lo desea, podrá formar, al mismo tiempo, parte de dos o más uniones de ejidos.

Para constituir una unión de ejidos se requerirá la resolución de la asamblea de cada uno de los núcleos participantes, la elección de sus delegados y la determinación de las facultades de éstos.

El acta constitutiva que contenga los estatutos de la unión, deberá otorgarse ante fedatario público e inscribirse en el Registro Agrario Nacional, a partir de lo cual la unión tendrá personalidad jurídica.

Las uniones de ejidos podrán establecer empresas especializadas que apoyen el cumplimiento de su objeto y les permita acceder de manera óptima a la integración de su cadena productiva.

Los ejidos y comunidades, de igual forma podrán establecer empresas para el aprovechamiento de sus recursos naturales o de cualquier índole, así como la prestación de servicios. En ellas podrán participar ejidatarios, grupos de mujeres campesinas organizadas, hijos de ejidatarios, comuneros, avocados y pequeños productores.

Las empresas a que se refieren los dos párrafos anteriores podrán adoptar cualquiera de las formas asociativas previstas por la ley.

Artículo 109.- Los estatutos de la unión deberán contener lo siguiente: denominación, domicilio y duración; objetivos; capital y régimen de responsabilidad; lista de los miembros y normas para su admisión, separación, exclusión, derechos y obligaciones; órganos de autoridad y vigilancia; normas de funcionamiento; ejercicio y balances; fondos, reservas y reparto de utilidades, así como las normas para su disolución y liquidación.

Como se puede observar tanto el artículo 108 como el 109 sólo son indicativos de lo que debe contener el estatuto constitutivo por lo que lo que puede ser muy flexible la estructuración de los mismos.

ASOCIACION RURAL DE INTERES COLECTIVO

Art. 110 Ley Agraria. Las asociaciones rurales de interés colectivo podrán constituirse por dos o más de las siguientes personas: ejidos, comunidades, uniones de ejidos o comunidades, sociedades de producción rural, o uniones de sociedades de producción rural.

Su objeto será la integración de los recursos humanos, naturales, técnicos y financieros para el establecimiento de industrias, aprovechamientos, sistemas de comercialización y cualesquiera otras actividades económicas; tendrán personalidad jurídica propia a partir de su inscripción en el Registro Agrario Nacional, y cuando se integren con sociedades de producción rural o con uniones de éstas, se inscribirán además en los registros públicos de crédito rural o de comercio.

Son aplicables a las asociaciones rurales de interés colectivo en lo conducente, lo previsto en los artículos 108 y 109 de esta ley.

BASES DE CONSTITUCION DE LAS PERSONAS MORALES DE DERECHO AGRARIO.

Formalidades

Los estatutos sociales deberán otorgarse ante fedatario público e inscribirse en el Registro Agrario Nacional y registrarse en el Registro Público de Crédito Rural o en el Público de Comercio; en la práctica es muy común que alguna dependencia pública o una institución bancaria rechace un acta constitutiva que no haya sido inscrita a través del Registro Publico de Comercio, por lo que lo más recomendable es hacer la inscripción a través de esta oficina.

Denominación:

Razón social formada libremente seguida de las palabras “Sociedad de Producción Rural” así como del régimen de responsabilidad que hubiere adoptado. En este caso, aunque la ley indica razón social, debería indicar “denominación” por ser el término más correcto.

Es importante proponer varias por si existen otras iguales, para tramitar el permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores.

Ejemplo: PRODUCTORA AGRÍCOLA TIPAI, S.P.R. DE R.L.

Régimen de Responsabilidad

Responsabilidad Ilimitada: Cada uno de sus socios responde por sí, de todas las obligaciones sociales de manera solidaria.

Responsabilidad Limitada: Los socios responden por las obligaciones de la sociedad hasta por el monto de sus aportaciones al capital social.

Responsabilidad Suplementada: Los socios, a demás del pago de su aportación al capital social, responden de todas las obligaciones sociales subsidiariamente hasta por una cantidad determinada en el pacto social y que será su suplemento, el cual en ningún caso será menor de dos tantos de su mencionada aportación.

Capital

Son aportaciones de los socios y el mínimo inicial dependerá o del régimen de responsabilidad que adopte la sociedad:

Responsabilidad Ilimitada: No requiere de aportación inicial.

Responsabilidad Limitada: Capital mínimo equivalente a 700 veces SMGDF.

Responsabilidad Suplementada: Capital mínimo equivalente a 350 veces SMGDF

Siendo al anterior el capital mínimo inicial corresponderá a los socios el determinar vía los estatutos el monto del capital que manejará la sociedad.

Domicilio social

Municipio de residencia del órgano de administración de la sociedad, aunque puede establecer su domicilio fiscal en cualquier lugar de la república.

Objeto social

Este punto es de sumo cuidado, ya que la sociedad sólo puede hacer lo que su objeto social le permite y así, éste debe describir el género de la actividad que va a desarrollarse (para mayor información, tómesese del Catálogo

Nacional de Actividades publicado por el INEGI), y todas las demás actividades requeridas para la consecución del objeto social genérico; ejemplo de este podría ser el texto que a continuación se transcribe:

“Adquirir o disponer, en cualquier forma legal, de toda clase de acciones o participaciones en otras sociedades o asociaciones, ya sean de naturaleza civil o mercantil, previo permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores. Tener representaciones dentro de la República Mexicana o en el extranjero, en calidad de comisionista, agente, intermediario o factor, representante legal o apoderado de toda clase de empresas o personas. Celebrar contratos de cualquier naturaleza o denominación con cualquier persona física o moral, con el objeto de fomentar los fines sociales. Contratar a favor o a cargo de la Sociedad toda clase de préstamos sin garantía o con garantía prendaria, hipotecaria, fiduciaria o de cualquier naturaleza, emitir, avalar o negociar en cualquier forma, toda clase de títulos de crédito. Garantizar en cualquier forma adeudos de terceros ajenos a la sociedad con o sin prestación y en el otorgamiento de dichas garantías, emitir y avalar toda clase de títulos de crédito y cualquier otro documento en que dichas garantías se constituyan. Adquirir, usar, enajenar y en general, explotar toda clase de patentes, marcas, nombres comerciales y derechos de autor; así como realizar todo tipo de seminarios para el estudio y análisis sobre materias de su objeto social. La celebración y ejecución de toda clase de actos jurídicos de cualquier naturaleza, que sean necesarios para la realización de los objetos sociales”.

Forma de pago del capital

En este sentido la Ley Agraria no establece condición alguna, luego entonces el capital podrá ser cubierto tanto en numerario como en bienes. El momento de pago de las aportaciones dependerá del régimen de responsabilidad.

De ser posible, si hay aportación de capital por otros socios con bienes como maquinaria, equipo, etc., se debe estipular en el acta constitutiva o de asamblea donde se formalice dicha aportación, que dichos bienes podrán ser retirados en cualquier momento e íntegramente; es decir, deberá precisarse la forma jurídica en que se realiza la traslación de estos bienes, y aprovechar la ventaja de que ninguna Ley prohíbe que el socio se reserve el dominio de los bienes o cosas aportadas; lo cual constituye un beneficio en caso de que algún acreedor quisiera embargar dichos bienes como garantía de pago.

Socios

Podrán constituirse con dos socios, por lo menos.

Es importante resaltar que los socios pueden ser personas físicas y morales indistintamente y por cada uno de ellos deberá proporcionarse los siguientes datos de cada socio:

- Cuando el socio es persona física:

Nombre y apellidos paterno y materno

Lugar de nacimiento

Fecha de nacimiento

Nacionalidad

Nacionalidad de los padres

Domicilio

Ocupación

Estado Civil

Registro federal de contribuyentes

Forma migratoria 2 (conocida también como FM2) cuando el socio sea extranjero

- Cuando el socio es persona moral:

Denominación o razón social

Domicilio social

Escritura constitutiva, reformas y poderes del apoderado

RFC o constancia de residencia fiscal en el extranjero

División del capital, se conforma de partes sociales, no de acciones.

Deberá señalarse el importe de las partes sociales, así como los plazos para sus aportaciones. Es muy importante mencionar que en las sociedades de derecho agrario, el capital esta representado por partes sociales, a diferencia de las sociedades mercantiles, en las que esta representado por acciones.

Órgano supremo

La asamblea general de socios es el órgano supremo.

Administración

La administración será a cargo de un consejo de administración nombrado por la asamblea general, formado por un presidente, un secretario, un tesorero y los vocales, previstos en los estatutos, y sus suplentes, y tendrán la representación de la sociedad ante terceros, para lo cual se requerirá de la firma mancomunada de cuando menos dos de los miembros de dicho consejo; la duración de los nombramientos será por el término de tres años y sus facultades y obligaciones deberán estar consignadas en los estatutos.

Nunca deben otorgársele poderes para actos de dominio, ni para actos de administración que impliquen dominio, como es el caso de otorgamiento de garantías, avales, fianzas, prenda e hipotecas, con bienes de la sociedad o de los socios.

Órgano de vigilancia

Estará formado por un consejo de vigilancia (también llamado “junta de vigilancia”) nombrado por la asamblea general, integrado por un presidente, un secretario y un vocal, con sus respectivos suplentes.

La duración de los nombramientos será por el término de tres años y sus facultades y obligaciones deberán estar consignadas en los estatutos.

Comentario:

Considerando la ligereza y generalidades con que la ley norma este tipo de sociedades, es importante analizar concienzudamente como se quiere trabajar en la sociedad mediante la inclusión en los estatutos de un clausulado suficientemente específico y a la vez flexible para los fines con que se crea la sociedad.

TRATAMIENTO FISCAL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Régimen fiscal

Como ya se mencionó, este tipo de sociedades están reguladas por la Ley Agraria y en las leyes impositivas las situamos en el Art.79 fracción II, del Capítulo VII, del Título II denominado de las Personas Morales, Régimen Simplificado de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que textualmente estipula lo siguiente:

Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia de impuesto sobre la renta conforme al régimen simplificado las siguientes personas morales:

Art.79 II “Las de derecho agrario que se dediquen **exclusivamente a actividades agrícolas**, ganaderas o silvícolas así como las demás personas morales que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

Obligaciones fiscales:

Las obligaciones dentro de este régimen se encuentran las siguientes:

1.- Inscribirse en el registro federal de contribuyentes, de acuerdo al Art. 85 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Además el artículo 86 del mismo ordenamiento señala entre otras, las siguientes obligaciones:

- 2.- Llevar contabilidad simplificada, conforme al Código Fiscal de la Federación.
- 3.- Expedir y conservar copia de comprobantes que acrediten los ingresos y reúnan requisitos fiscales.
- 4.- Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquellos que acrediten el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- 5.- Calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 127 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; Al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 10 de la misma, tratándose de personas morales.
- 6.- Calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, el Impuesto al Activo que corresponda, aplicando al efecto lo dispuesto en la propia Ley.
- 7.- Determinar la utilidad gravable del ejercicio, disminuyendo de los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas en términos del Art. 130 de la ley de Impuesto Sobre la Renta.
- 8.- Elaborar y presentar declaraciones anuales informativas de:
 - a.- Clientes y proveedores
 - b.- Crédito al salario, si hubiera pagos del mismo
 - c.- Retenciones
 - d.- Sueldos y salarios (si tuvo más de 5 trabajadores y/o sus ingresos hayan sido igual o superior a \$13,046,920.00)
 - e.- Auto facturación (si la hubo).
- 9.- Calcular y enterar el impuesto sobre la renta del ejercicio de cada uno de sus integrantes.- A la utilidad gravable, aplicarle la tasa del 30% vigente en el 2005, y el resultado será el Impuesto Sobre la Renta causado, al cual se le podrán restar los pagos provisionales a cuenta de dicho impuesto realizados durante el mismo ejercicio.
- 10.-Presentar declaración anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio en el mes de marzo del siguiente año.
- 11.- Calcular y enterar pagos provisionales de Impuesto Sobre la Renta a cuenta del impuesto sobre la renta del ejercicio.

Pagos provisionales en Régimen Transparente

En el caso de personas morales cuyos socios o integrantes sean personas físicas, deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio aplicando lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la Ley. La persona moral, llevara a cabo su pago provisional de manera conjunta por todos sus integrantes, es decir, deberá sumar el cálculo de los pagos provisionales de cada uno de sus integrantes personas físicas o morales, y de esta forma determinar su pago provisional.

Pagos Provisionales semestrales.

Además, el párrafo II de la fracción I del artículo 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, otorga a los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, la facilidad de realizar los pagos provisionales en forma semestral.

12.- Además cumplir con las obligaciones en materia de seguridad social como son entre otras:

- a.- Inscribirse e inscribir a sus trabajadores ante el IMSS.
- b.- Determinar y pagar las cuotas obrero patronales.
- c.- Elaborar y en su caso presentar la determinación del grado de la prima de riesgo por cada ejercicio.

Opciones Fiscales

1.- Reducción del impuesto sobre la renta del ejercicio hasta un 46.67%, con fundamento en el Art. 81 penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Reducción en Pagos Provisionales

De conformidad con el artículo 83 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes del Régimen Simplificado podrán aplicar la reducción señalada en el párrafo anterior en los pagos provisionales de dicho impuesto.

2.- Exención del Impuesto Sobre la Renta siempre que este no excedan de 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año por cada uno de sus socios (20 x \$46.80 x 365 x 2= \$ 683,280) como mínimo; sin embargo, para el caso que nos ocupa la Sociedad de Producción rural al ser de Régimen Transparente declarara por cuenta de sus integrantes de acuerdo a lo estipulado en el artículo 81, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mismo que en su último párrafo nos remite al artículo 109 fracción XXVII de la misma Ley, que a la letra dice:

Art. 109 LISR

No se pagara el Impuesto Sobre la Renta por la obtención de los siguientes ingresos:

.....

Fracción XXVII. Los provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de esta Ley.

En base a lo aclarado en los párrafos anteriores, concluimos que se aplicará en este caso una exención de 40 salarios mínimos generales elevados al año por cada uno de los integrantes personas físicas de la Sociedad de Producción Rural.

3.- Si sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior no excedieron de \$10,000,000.00, podrán aplicar las facilidades administrativas que se emitan (última resolución publicada el 29 de Abril de 2005).

4.- Solicitar devoluciones de Impuesto al Valor Agregado.

FACILIDADES ADMINISTRATIVAS

Adicionalmente a las ventajas que ofrece el Régimen Simplificado, se cuenta con Facilidades Administrativas cuya resolución por lo general se publica anualmente; (la última publicada en el Diario Oficial de la Federación del 29 de Abril del 2005) las cuales permiten reducir la carga administrativa y fiscal de las empresas que como en este caso, dentro del sector primario, se dedican a la agricultura; dichas facilidades tienen su fundamento en el artículo 133 último párrafo y 136 último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Dentro de las principales facilidades se encuentran las siguientes:

1.2. Facilidades de comprobación por mano de obra

Los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la Ley del ISR, podrán deducir con documentación comprobatoria que no reúna los requisitos fiscales, la suma de las erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, hasta por el 20 por ciento del total de sus ingresos propios, siempre que cumplan con lo siguiente:

A. Que el gasto haya sido efectivamente erogado en el ejercicio fiscal de que se trate y esté vinculado con la actividad.

B. Que se haya registrado en su contabilidad por concepto y en forma acumulativa durante el ejercicio.

C. Que los gastos se comprueben con documentación que contenga al menos la siguiente información:

1. Nombre, denominación o razón social y domicilio, del enajenante de los bienes o del prestador de los servicios.

2. Lugar y fecha de expedición.

3. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio.

4. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.

En el caso de que la suma de las erogaciones exceda de 20 por ciento citado, dichas erogaciones se reducirán, manteniendo la misma estructura porcentual de cada una de ellas.

Para determinar el monto de los gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación a que se refiere esta regla, deberán considerar la proporción que estos gastos representen en el ejercicio de que se trate, respecto de la suma del total de sus erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, del mismo ejercicio, siempre que esta proporción no sea mayor a la que se determine conforme a esta regla para el ejercicio inmediato anterior. En el caso de que la proporción del ejercicio de que se trate resulte mayor, se considerará la proporción del ejercicio inmediato anterior.

Al monto de gastos menores determinado conforme al segundo párrafo de esta regla, se le aplicará el factor que resulte de restar a la unidad, la proporción menor a que se refiere el párrafo anterior. El resultado obtenido será el monto de los gastos menores deducibles en los términos de esta regla.

1.3. Pagos provisionales semestrales

Los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la Ley del ISR, podrán realizar pagos provisionales semestrales del ISR, conforme a lo dispuesto en el artículo 81, fracción I, segundo párrafo de la citada Ley. Tratándose de las retenciones de ISR que se efectúen a terceros, por el ejercicio de 2005, podrán enterarlas en los mismos plazos en los que realicen sus pagos provisionales del ISR.

Las personas morales o físicas dedicadas a las actividades a que se refiere esta regla que opten por realizar pagos provisionales del ISR en forma semestral, deberán presentar en el mismo plazo la declaración correspondiente al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto al Activo.

Pagos provisionales del ejercicio 2005

Asimismo, para determinar los pagos provisionales del ejercicio de 2005, en lugar de aplicar lo establecido en las disposiciones señaladas, podrán determinarlos aplicando al ingreso acumulable del periodo de que se trate el coeficiente de utilidad que corresponda en términos de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del ISR, considerando el total de sus ingresos.

1.8. Retención del ISR. No obligación de llevar nómina

Los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la Ley del ISR, para los efectos de la retención del ISR por los pagos efectuados a sus trabajadores eventuales del campo, en lugar de aplicar las disposiciones correspondientes al pago de salarios, podrán enterar el 4 por ciento por concepto de retenciones del ISR, correspondiente a los pagos realizados por concepto de mano de obra, en cuyo caso, no estarán obligados a elaborar nóminas respecto de dichos trabajadores, siempre que elaboren una relación individualizada de los mismos que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo de que se trate, así como del impuesto retenido.

Por lo que se refiere a los pagos realizados a los trabajadores distintos de los señalados en esta regla, se estará a lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes que opten por aplicar la facilidad a que se refiere esta regla, por el ejercicio de 2005 estarán relevados de cumplir con la obligación de presentar declaración informativa por los pagos realizados a los trabajadores por los que ejerzan dicha opción, de conformidad con el artículo 118 fracción V de la Ley del ISR.

1.9. Deducción de inversiones en terrenos

Para los efectos de lo dispuesto en el Artículo Segundo fracción LXXXVI de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR para 2002, las adquisiciones de terrenos por los que se opte por la facilidad de deducción a que se refiere dicha disposición y sin perjuicio del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, se considerará que se cumple con el requisito de uso, siempre que en la escritura correspondiente que se realice ante notario público,

se establezca la leyenda de que “el terreno de que se trate ha sido y será usado para actividades agrícolas o ganaderas, que se adquiere para su utilización en dichas actividades y que se deducirá en los términos del Artículo Segundo fracción LXXXVI de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR para 2002”.

1.11. Liquidaciones de distribuidores

Los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la Ley del ISR, en los casos en los que operen a través de distribuidores en el extranjero o de Uniones de Crédito en el país, las liquidaciones que se obtengan de dichos distribuidores o Uniones de Crédito, harán las veces de comprobantes de ventas, cuya copia deberá ser conservada por el productor por cuenta del cual se realicen las operaciones correspondientes.

Cuando dicha liquidación consigne gastos realizados por el distribuidor o Unión de Crédito, por cuenta del contribuyente, las mismas harán las veces de comprobantes de tales erogaciones, siempre que estén consideradas como deducciones para los efectos de dicha Ley.

Las liquidaciones que emitan las Uniones de Crédito deberán reunir los requisitos fiscales previstos en el Código, incluyendo el requisito de ser impresas en establecimientos autorizados. Además, deberán consignarse los datos de identificación relativos al RFC del productor por cuenta del cual se realiza la operación correspondiente, así como del adquirente.

En las liquidaciones emitidas por distribuidores residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, en sustitución de los datos de identificación relativos al RFC, se deberán consignar los datos relativos al nombre o razón social y domicilio fiscal. Dichas liquidaciones no deberán reunir el requisito de ser impresas en establecimientos autorizados.

1.12. No obligación de las personas físicas exentas del Impuesto Sobre la Renta

Los contribuyentes personas físicas dedicadas a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la Ley del ISR, cuyos ingresos en el ejercicio no excedan de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevado al año y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, no tendrán la obligación de inscribirse en el RFC en los términos del artículo 27 del Código.

Asimismo, las personas físicas a que se refiere el párrafo anterior, que se encuentren inscritas en el RFC, no estarán obligadas a presentar declaraciones de pago provisional y anual del ISR por los ingresos propios de su actividad, incluyendo las declaraciones de información estadística.

Tratándose de ejidos y comunidades; uniones de ejidos y de comunidades; empresas sociales, constituidas por vecindados e hijos de ejidatarios con derechos a salvo; asociaciones rurales de interés colectivo; unidades agrícolas industriales de la mujer campesina y colonias agrícolas y ganaderas, cuyos ingresos en el ejercicio no excedan de un monto equivalente a 20 veces el salario mínimo general del área geográfica elevado al año por cada uno de sus integrantes, sin exceder en su conjunto de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del Distrito Federal elevado al año, y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior. Tratándose de ejidos y comunidades, así como de uniones de ejidos y de comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo.

Exención para personas físicas y opción de facilidades para sociedades mercantiles

1.13. Para los efectos de la fracción XXVII del artículo 109 de la Ley del ISR, las personas físicas dedicadas a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevado al año, se encuentran exentas del ISR. En el caso de que en el transcurso del ejercicio de que se trate sus ingresos excedan del monto señalado, a partir del mes en que sus ingresos rebasen el monto señalado, por el excedente deberán cumplir con sus obligaciones fiscales. Las personas físicas a que se refiere este párrafo podrán aplicar las facilidades a que se refieren las reglas anteriores.

Las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, podrán aplicar las facilidades a que se refieren las reglas anteriores, siempre que tributen en el Régimen Simplificado.

1.14. No obligación de emitir cheques nominativos

Las personas físicas o morales que efectúen pagos a contribuyentes dedicados exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyo monto no exceda de \$30,000.00 a una misma persona en treinta días, estarán relevadas de efectuarlos con cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.

RECOMENDACIONES FISCALES PARA LOS PRODUCTORES

De ser posible el productor debe constituirse con el mayor número de socios, (el máximo serían 10) a efectos de estar exento hasta 20 salarios mínimos generales anuales por cada uno de ellos en el caso de que sean personas morales, y 40 salarios mínimos generales anuales en caso que sean personas físicas, según se explicó anteriormente; de esta forma la exención sobre la base del cálculo del Impuesto Sobre la Renta alcanza la cantidad de \$683,280.00 por cada integrante persona física.

Que al constituirse como Sociedad de Producción Rural sea de responsabilidad limitada, para que los socios respondan de las obligaciones hasta por el monto de sus aportaciones.

REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES CON ACTIVIDADES AGRÍCOLAS

Art. 137 Ley del Impuesto Sobre la Renta

Las personas físicas que realicen actividades empresariales, que únicamente enajenen bienes o presten servicios, al público en general, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior, no hubieran excedido de la cantidad de \$2'000,000.00.

.....

Los contribuyentes a que se refiere este artículo que inicien actividades podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo establecido en esta Sección, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite a que se refiere este artículo. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un periodo menor de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el párrafo anterior, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días; si la cantidad obtenida excede del importe del monto citado, en el ejercicio siguiente no se podrá tributar conforme a esta Sección.

.....

Quienes no podrán optar por tributar dentro de este Régimen:

Quienes obtengan ingresos a que se refiere este Capítulo por concepto de:

- Comisión
- Mediación
- Agencia
- Representación
- Correduría
- Consignación
- Distribución o espectáculos públicos
- Los que obtengan mas del 30% de sus ingresos por enajenación de mercancías de procedencia extranjera.

Pequeños contribuyentes con actividad agrícola

Como podemos constatar, no existe ninguna limitante para que una persona física con actividad agrícola pueda optar por tributar dentro del Régimen de Pequeños; en todo caso la limitante sería que no podría expedir comprobantes por sus operaciones cumpliendo con los requisitos fiscales señalados en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación y que aplican a la mayoría de los contribuyentes; esto debido a que este régimen está previsto para personas que enajenan bienes o servicios al público en general.

Sin embargo, en nuestro caso de estudio lo anterior no opondría limitante alguna, ya que la adopción de este régimen la hemos considerado exclusivamente para la venta de exportación de productos agrícolas, y como lo hemos constatado con la autoridades competentes (Dirección General de Aduanas y Secretaria de Economía), los exportadores mexicanos no tienen que cumplir con ningún requisito para poder realizar exportaciones, a excepción de quienes exporten bebidas alcohólicas, cerveza, alcohol, cigarros o puros, quienes si deberán inscribirse ante el padrón correspondiente que regula la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico.

Continuando con este análisis, respecto de la factura para efectos fiscales tenemos la ventaja adicional, que en nuestro país no es importante la presentación de una factura con requisitos fiscales para la realización de una exportación, ya que se puede presentar algún otro documento que ampare la operación, como una carta factura, remisión o nota de cargo, y por lo general se maneja la factura proforma o factura comercial, la cual puede ser diseñada en formato libre, es decir sin que tenga que cumplir con ningún requisito fiscal.

Lo anteriormente señalado opera para efectos del tramite de exportación, cuyo proceso inicia a través de la Aduana Mexicana; sin embargo, otra ventaja fundamental de nuestro caso, se complementa con el hecho de que en los países destino a donde pudiésemos llegar a exportar (Estados Unidos, Reino Unido, Italia y España) no aplican los requisitos de los comprobantes fiscales que nos rigen internamente en nuestro país, por lo que la factura comercial, pedimento de exportación, guía de embarque, etcétera,

cumplirán cabalmente con las disposiciones fiscales domésticas de estas naciones.

Podemos concluir que para un pequeño contribuyente, el hecho de realizar una venta de exportación, le significará lo mismo que el realizar la misma operación con el público en general, ya que esta claramente estipulado dentro del artículo 137 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que este régimen solo podrá ser adoptado por quienes realicen operaciones con el público en general.

Al respecto, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 29 quinto párrafo, excluye a este tipo de contribuyentes de expedir comprobantes con los requisitos fiscales que el mismo artículo señala.

Abandono forzoso de este régimen

Por último, se deberá evitar recibir el pago de la contraprestación de sus operaciones de exportación a través de traspasos bancarios, para evitar estar en los supuestos de abandonar este régimen de tributación, mismos que son señalados por el artículo 139 fracción IV último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual estipula lo siguiente:

“..... los contribuyentes que reciban el pago de los ingresos derivados de su actividad empresarial, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, cuando en este caso se cumpla alguno de los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación”.

Otros requisitos que deben cumplir:

El ya citado artículo 137 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su cuarto párrafo, nos señala lo siguiente:

Los contribuyentes a que se refiere este artículo, podrán pagar el Impuesto Sobre la Renta en los términos de esta Sección, siempre que, además de cumplir con los requisitos establecidos en la misma, presenten ante el Servicio de Administración Tributaria a más tardar el día 15 de Febrero de cada año, una declaración informativa de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior.

OBLIGACIONES

El artículo 139 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala entre otras las siguientes:

- Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.
- Avisar a la autoridad fiscal a más tardar el 31 de Marzo del ejercicio en el que comiencen a pagar el impuesto conforme a esta sección o

dentro del primer mes siguiente al de inicio de operaciones el aviso correspondiente. Asimismo, cuando dejen de pagar el impuesto conforme a esta sección, deberán avisar de igual forma dentro del mes siguiente a la fecha en que esto ocurra.

- A la fecha en que estos contribuyentes rebasen en un ejercicio el límite de ingresos señalados en el artículo 137, o cuando dejen de presentar en el mes de Marzo su declaración informativa referida en el cuarto párrafo del mismo artículo; dejen de tributar en este régimen, y deberán hacerlo conforme a las secciones I o II de este capítulo a partir del mes siguiente en que se excedió el monto citado o debió presentarse la declaración informativa.
- Una vez abandonado este régimen por cualquiera de las causas mencionadas en el párrafo anterior, en ningún caso podrán volver a tributar conforme a esta sección.
- Conservar los comprobantes que reúnan requisitos fiscales, por las compras de bienes nuevos de activo fijo que usen en su negocio cuando el precio sea superior a \$2,000.00.
- Llevar un registro de ingresos diarios.
- No expedir comprobantes fiscales con los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, en tal caso automáticamente abandonarían este régimen.
- Entregar a sus clientes copia de las notas de venta y conservar originales de las mismas, las cuales solamente deberán reunir los requisitos de las fracciones I, II y III del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación:
 - Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien lo expida.
 - Numero de folio
 - Lugar y fecha de expedición.
 - Importe de la operación en número o letra:
- Presentación de declaraciones periódicas (Para 2005 bimestrales).

CALCULO DEL IMPUESTO

“Art. 138 LISR.-aplicando la tasa del 2% a la diferencia que resulte de disminuir al total de los ingresos que obtengan en el mes en efectivo, en bienes o en servicios, por su actividad empresarial, \$ 42,222.22 en el caso de contribuyentes que enajenen bienes.....”

(Ver caso práctico en el esquema de propuesta 1, Pág. XX)

OTROS BENEFICIOS FISCALES

En el capítulo XX donde se hace el planteamiento de la propuesta número 1 se mencionan una serie de beneficios adicionales que se obtienen con la adopción de esta figura fiscal.

IMPUESTO AL ACTIVO

Para 2005, al igual que durante los ejercicios de 2001 a 2004, se publica el estímulo fiscal que elimina la obligación de pago de este impuesto a los contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos para efectos de Impuesto Sobre la Renta inferiores a \$ 14'700,000.00

Es importante mencionar que este estímulo elimina la obligación de pago de dicho impuesto, sin embargo, las personas físicas y morales que sean sujetos del mismo, tendrán la obligación de calcularlo aun cuando no tengan obligación de pagarlo.

El impuesto al Activo es un impuesto complementario del Impuesto Sobre la Renta, su gravámenes son de la misma naturaleza, ya que al realizar su cálculo, se debe acreditar contra el impuesto al Activo, el Impuesto Sobre la Renta determinado, y se pagará el que resulte mayor, es decir, si al efectuar dicho acreditamiento, el Impuesto Sobre la Renta es mayor, se pagara este; en caso opuesto, se pagara el Impuesto al Activo resultante.

La tasa estipulada para este impuesto es del 1.8% sobre el valor del activo; sin embargo, recordemos que en términos del Impuesto Sobre la Renta para 2005 existe una reducción de impuesto del 46.67%, la cual es extensiva al Impuesto al Activo, y que al aplicarla tendremos una tasa neta del 0.96% en vez de 1.8%.

En cuanto al impuesto al activo, podemos constatar que al llevar a cabo la constitución de nuestra figura jurídico-fiscal, se tendría la exención en lo que a este impuesto se refiere, ya que conforme al artículo 6 fracción VI tercer párrafo de la misma Ley que lo regula, encontramos que las empresas de nueva constitución tienen como periodo libre del pago de dicho impuesto:

- el periodo preoperativo,
- el ejercicio de inicio de actividades,
- los dos siguientes y
- el de liquidación.

Siguiendo en el mismo tenor, y en el supuesto que se decidiera por la propuesta dos de nuestro caso de estudio, y obviamente de resultar esta

favorable, automáticamente se eliminaría también la obligación de pago del impuesto al Activo, de acuerdo a lo estipulado en esta misma Ley, que al efecto señala lo siguiente:

Art. 6to.- No pagaran el Impuesto al Activo las siguientes personas:
Fracción I. Quienes no sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.

Por lo que al confirmar la autoridad el criterio a través de nuestra consulta en el sentido ya explicado anteriormente, respecto a que no es sujeto del Impuesto Sobre la Renta, por lo tanto, tampoco sería sujeto del Impuesto al Activo.

Ahora bien, en el supuesto que tomemos la opción 1 de nuestro caso de estudio, en cuanto se termine el periodo donde no se tiene que pagar el impuesto al activo por ser una empresa de nueva creación, y en caso de que este impuesto pudiera impactar financieramente a la empresa, se puede recurrir al amparo en contra de dicho impuesto, que de resultar favorable, la empresa no tendría que pagar cantidad alguna por ese concepto. En dado caso de tomar esta estrategia, tendremos especial cuidado al registrar el alta en el registro federal de contribuyentes, que al señalar obligaciones fiscales no se incluya la relativa al impuesto al activo. Asimismo, al proceder al llenado del formato de pagos provisionales, no debemos incluir “ceros” en los renglones relativos al mismo.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En materia del Impuesto al Valor Agregado, los actos y actividades estarán gravados a la tasa del 0% de acuerdo al artículo 2-A de esta misma ley, en su fracción IV señala esta tasa a la exportación de bienes o servicios; por lo que los bienes y servicios que adquiera o les sean prestados a la misma sociedad de producción rural, de estar gravados a la tasa general ó del 10% en región fronteriza, esta situación provocará que el impuesto al valor agregado acreditable pagado por estos conceptos, estará sujeto a devolución y/o en su caso, a compensación contra el impuesto sobre la renta y sus retenciones;

A partir del mes de Julio de 2004 entro en vigor el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación que aplica la compensación universal, simplificando así los procedimientos anteriores, ya que ahora se podrá compensar contra este Impuesto al Valor Agregado a favor cualquier tipo de Impuesto federal, siempre y cuando este no se haya generado con motivo de operaciones de importación; y siguiendo todos los requisitos que para ello estipula el mencionado artículo. Asimismo, en la regla 2.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2005 publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Mayo del mismo año,

se dan a conocer una serie de reglamentaciones a estos procedimientos de compensación y devolución de impuestos a favor.

CONCLUSIONES

CAPITULO I. INTRODUCCION

1. El sector agrario en nuestro país sigue siendo un sector vulnerable; la mayor parte de los pequeños productores no están debidamente agrupados ni asesorados, lo que los pone en fuerte desventaja con otros competidores nacionales, y por tanto, también ante compañías extranjeras.
2. Aunque se ha avanzado en cuestiones de tecnificación y modernización, se requiere fomentar la cultura de asociación y organización de los productores.
3. Por lo general, el gobierno se ha dedicado a otorgar subsidios directos, pero hacen falta programas agresivos de capacitación en las áreas administrativas, contables y fiscales.

4. Es común el caso, aun en pequeñas y medianas empresas agrícolas, que estén tributando bajo un esquema fiscal inadecuado, lo cual les puede provocar un impacto financiero importante.
5. Es sumamente escasa la bibliografía especializada que difunda las figuras o esquemas fiscales que aplican a este tipo de contribuyentes; asimismo, tampoco se ha logrado dar la suficiente difusión respecto a las diversas figuras jurídicas de asociación que contempla la Ley Agraria.

CAPITULO II. EL SISTEMA AGRARIO EN MEXICO

1. En 1936 se da inicio al reparto agrario, creándose una nueva sociedad rural, como parte de un modelo económico promovido por el entonces presidente Lázaro Cárdenas.
2. El 6 de Enero de 1992 se da por terminado el reparto agrario, mediante la promulgación de la Ley Agraria, misma que es reglamentaria del artículo 27 Constitucional.
3. A partir del nacimiento de la Ley Agraria se otorga la certeza jurídica sobre la titularidad de las tierras a los campesinos y ejidatarios a través de la entrega de sus títulos de propiedad, haciéndose posible la transferencia de la propiedad de sus tierras.
4. La Ley Agraria sienta las bases de constitución y define diversas figuras de asociación y sus reglas para agrupar a los núcleos ejidales, otorgándoseles amplias facultades a los ejidos y comunidades para organizarse y fomentar las actividades económicas en el medio rural.
5. El Registro Agrario Nacional tiene como funciones entre otras: llevar el control registral de la tenencia de la tierra y de las figuras asociativas, es decir los diferentes tipos de sociedades rurales y ejidales; ello a través de registros, control catastral, resguardo de archivos.
6. Las modificaciones constitucionales que dieron origen a la Ley Agraria, a la fecha no han arrojado los resultados esperados de inversión privada hacia el campo; tampoco ha sido notable la constitución de empresas ejidales o rurales.

7. Además de los tradicionales subsidios, este sector requiere de una política agresiva hacia el fomento de una cultura de asociación, capacitación y desarrollo para poder conformar empresas eficientes, con una estructura administrativa, fiscal y financiera sólida.

CAPITULO III. DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

1. En la solución a cualquier problema de tipo fiscal planteado, se pueden presentar múltiples opciones o alternativas para su resolución, quedando a juicio del interesado, la elección de la que considere más conveniente.
2. En el caso aquí desarrollado, es indudable que el esquema de tributación actual es inadecuado; situación que le esta generando el pago de un Impuesto Sobre la Renta en exceso, toda vez que no esta siendo beneficiado por las múltiples opciones fiscales existentes de acuerdo al sector agrícola.
3. Las propuestas aquí planteadas son para su aplicación inmediata para el ejercicio 2005; toda vez que las disposiciones fiscales son tan cambiantes en nuestro país, que para el siguiente, y futuros ejercicios, tendríamos que hacer adecuaciones, que pudieran ser desde leves hasta radicales, dada la dinámica de las reformas en la legislación fiscal mexicana.
4. La implantación de un diseño o figura fiscal, no garantiza el éxito por si misma, si no va acompañada por un estricto seguimiento y vigilancia de los cambios en las políticas de control interno recomendadas.
5. La propuesta numero uno presentada, es una propuesta integral consistente en una combinación de dos tipos de figuras fiscales: la Sociedad de Producción Rural de R.L. y tres figuras de Pequeños Contribuyentes que se complementan entre sí para dar solución a la problemática planteada; generando una disminución o ahorro considerable en cuanto al Impuesto Sobre la Renta a cargo.
6. La propuesta numero dos planteada consiste en una estrategia jurídica, en la cual el único actor es la Sociedad de Producción Rural de R.L. misma que se encuadra como una persona moral no sujeta del Impuesto Sobre la Renta, a partir de su indefinición dentro de esta misma ley, lo cual se realizara a través de una consulta directa ante el Sistema de Administración Tributaria, solicitándole la confirmación de criterio con los planteamientos antes expuestos. Asimismo, esta propuesta va acompañada de una recomendación de tipo financiero y

de implantación de un sistema de previsión social en beneficio de los trabajadores; con lo cual se justificaría el ahorro tan considerable al adoptar esta estrategia.

CONCLUSION GENERAL

Ante un entorno económico que tiende cada vez mas a la globalización de los mercados, los países exportadores enfrentan el gran reto de apoyar a sus productores a efecto de lograr una exitosa participación en dichos mercados; nuestro país no es la excepción, y aunque el gobierno ha intentado impulsar la participación de productores de diversas áreas a través de programas de fomento, capacitación, asesoría y asistencia, entre otros, aun queda mucho por hacer.

En un gran número de países los gobiernos han promovido diversas figuras de asociación entre productores, de tal forma que estos logren conformarse para estar en un nivel de competitividad que les permita participar en cadenas productivas y proyectos de exportación al mismo nivel que las empresas grandes y medianas.

En México existen diversas figuras jurídicas y fiscales adoptables para tales efectos, como lo son las sociedades cooperativas, las sociedades de producción rural, las asociaciones rurales de interés colectivo y las integradoras, entre otras.

La intención del caso practico aquí desarrollado es ejemplificar la conjugación de una de tantas formas de asociación disponibles para lograr potenciar una importante producción de mango hacia el mercado nacional, así como al extranjero.

Para lograr la promoción adecuada de nuestros productores en un entorno global, además de la participación del gobierno, se requiere una participación más agresiva por parte de profesionistas de diversas áreas, dispuestos a involucrarse y llevar a cabo conjuntamente con productores este tipo de proyectos, que tanto beneficio traen a nuestro país con la captación de divisas y la oferta de empleo en diversos sectores.

**FUENTES
CONSULTADAS**

LEGISLACIÓN

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley Agraria

Ley General de Sociedades Mercantiles

Código Fiscal de la Federación

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2005

Decreto que promueve la organización de Empresas Integradoras, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de mayo de 1993 y sus modificaciones del 30 de mayo de 1995.

Ley General de Sociedades Mercantiles, modificación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 1996.

Ley Agraria, modificación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de julio de 1993.

Obras

Baca Urbina Gabriel, Evaluación de Proyectos, McGraw-Hill, México, 1995.

Moreno Fernández Joaquín, Contabilidad de Sociedades, imcp, México, 1996.

Introducción al Derecho y Lecciones de Derecho Civil. Editorial Porrúa, 1997

Luna Guerra Antonio, Régimen Fiscal de las Actividades Agropecuarias, Editorial Isef, 2005.

Molina Aznar Víctor, Detalles Fiscales que Usted Debe Saber, Editorial Isef, 2005.

Fernández Martínez R. de Jesús, Derecho Fiscal, McGraw-Hill, México, 1999

Folletos

Diagnóstico de Empresas Integradoras, junio de 1996. Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.