

Que reforma los artículos 111 a 113 y adiciona el 113 Bis a la Ley del Impuesto sobre la Renta, a cargo del diputado Juan Romero Tenorio, del Grupo Parlamentario de Morena

Quien suscribe, Juan Romero Tenorio, en su carácter de diputado federal de la LXIII Legislatura del honorable Congreso de la Unión, perteneciente al Grupo Parlamentario de Morena, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 71, fracción II, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como por el artículo 6, párrafo 1, fracción I, y 77 del Reglamento de la Cámara de Diputados, somete a la consideración de esta soberanía la iniciativa con proyecto de decreto que reforma los artículos 111, 112 y 113 y adiciona un artículo 113 bis a la Ley del Impuesto sobre la Renta, al tenor de la siguiente

Exposición de Motivos

La presente iniciativa retoma parte de las diversas propuestas legislativas que se han presentado desde la reforma fiscal de 2013, con el objetivo de reestablecer el marco normativo que permita a las personas físicas que realizan actividades empresariales, recuperar su carácter de contribuyentes con baja capacidad administrativa y económica, el cual estaba integrado en el régimen de Pequeños Contribuyentes (Repecos), en los artículos 137 y 138, de la Ley que fue abrogada en 2013.

I. De los contribuyentes menores a los Pequeños Contribuyentes

Conviene recordar que fue en 1998 cuando entró en vigor la reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que propuso cambios a los artículos 119-M; 119-N, primer párrafo; 119-Ñ; 119-O, primer y tercer, párrafos; y la denominación de la Sección III, del Capítulo VI, del Título IV, para quedar como “Del Régimen de Pequeños Contribuyentes”. Como señaló el entonces Diputado Marcelo Ebrard, el propósito de esa reforma promovida por el Ejecutivo fue, entre otros, el de establecer un nuevo régimen de Pequeños Contribuyentes para simplificar y uniformar los diversos regímenes que se aplicaban para personas físicas con actividades empresariales.

De acuerdo con esa reforma, las personas físicas, “contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, de autotransporte de carga o pasajeros, así como a las artesanales, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en la nueva Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior, no hubieran excedido de \$2’233,824.00”.

Por otra parte, en realidad el régimen de Pequeños Contribuyentes no era algo totalmente novedoso. Siguió al de Contribuyentes Menores, que tuvo vigencia hasta el 31 de diciembre de 1997, cuando se aprobó la decisión de derogar los artículos 115, 115-B, 115-C, 116 y 117, para personas físicas cuyos ingresos anuales, incluyendo intereses, fueren inferiores a \$ 2,233,824.00.

Sólo que esa reforma no incluía en las facilidades fiscales a los vendedores de mercancías de uso generalizado al público en general, quienes habían quedado fuera de la norma. De ahí que el Diputado Marcelo Ebrard presentó una iniciativa que señalaba la necesidad de incluir a los “locatarios de mercados públicos, tianguistas y otros comerciantes que realizan ventas al menudeo y que cumplen una labor fundamental en la cadena de distribución de una gran variedad de productos básicos para el consumo de las familias mexicanas; aportan un complemento decisivo al ingreso familiar y pagan sus impuestos bajo el régimen de contribuyentes menores”.

Además, señalaba el legislador, la unificación de regímenes que establecía la Ley aprobada a finales de 1997, al pasar de “Contribuyentes Menores” a “Pequeños Contribuyentes”, se tradujo en un incremento desmesurado en su carga fiscal, que en un escenario económico desfavorable para su operación incrementó sus costos y los indujo a la informalidad.

Fue entonces que con el fin de proteger el esquema de los comerciantes de menores ingresos y tomando en cuenta sus propuestas, Ebrard también propuso incrementar el piso de ingresos exentos a 12 salarios mínimos y una tabla en el artículo 119-N, con 8 rangos de ingresos anuales con tasas específicas para cada uno. Así, se establecieron tasas marginales progresivas, como en el resto de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR). Esta iniciativa fue aprobada por mayoría y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de mayo de 1998.

II. De los Pequeños Contribuyentes al régimen de incorporación fiscal

La ubicación del régimen de Pequeños Contribuyentes en la Ley del ISR cambió a otros artículos terminando su ciclo en los artículos del 137 al 140, con un tope de 2 millones de pesos. Vale mencionar que los Pequeños Contribuyentes también tributaban de acuerdo al numeral 2-C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y el artículo 17 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, que ya fue abrogado. Como parte de las facilidades que se les otorgaron durante la vigencia del régimen, podían cumplir con sus obligaciones mediante el pago de una cuota fija en la tesorería o secretaría de finanzas, de la entidad federativa donde los contribuyentes de este régimen obtenían sus ingresos.

El régimen prevaleció con algunos cambios hasta 2013, cuando el gobierno de Peña Nieto presentó su iniciativa de reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. De acuerdo con la exposición de motivos con la que el Ejecutivo presentó su iniciativa para sustituir al régimen de Pequeños Contribuyentes por el de Incorporación Fiscal, argumentaba que el primero se diseñó como un esquema simplificado que facilitaba el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por lo que a esos contribuyentes se les dejaba exentos de conservar comprobantes de sus proveedores y de emitir facturas de sus ventas.

Desde la visión de la autoridad, esa facilidad propició el rompimiento de la cadena de comprobación fiscal, dando lugar a espacios para la evasión y la elusión fiscales. Por ejemplo, señaló el ejecutivo, esas facilidades habían sido aprovechadas por algunos contribuyentes que indebidamente tributaban como Repecos, cuando en realidad la escala de sus operaciones era mayor. También, apuntó, se dan casos de contribuyentes del régimen general que interactuaban con Repecos, que aprovechaban las menores obligaciones de comprobación fiscal de éstos, para reducir el pago de sus propios impuestos.

Por su parte, un estudio de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, Prodecon, argumentó que también se habían descubierto Repecos que “dividían” la percepción de sus ingresos entre otros sujetos y así lo declaraban ante las autoridades fiscales, disminuyendo la suma de los impuestos en comparación con sus impuestos correspondientes al ingreso global. Además, agregaba, hay quienes francamente evadían el pago de sus impuestos y no hacían declaraciones. A lo anterior se suman, como es de suponer, los millones de trabajadores independientes, quienes ni siquiera están en el Registro Federal de Contribuyentes.

Es importante recordar que la iniciativa de Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2013 era más ambiciosa en lo relativo a terminar con regímenes especiales. El Ejecutivo consideraba que la facilidad en el cumplimiento del pago de impuestos representaba un factor esencial para que los negocios que se van creando en una economía, particularmente los de menor escala, se incorporen de inmediato a la formalidad en la esfera tributaria y por ello, propuso una serie de cambios que implicaban la desaparición del régimen simplificado en el campo, del régimen cooperativista y del Régimen de Pequeños Contribuyentes, en este último caso,

para sustituir los diversos regímenes fiscales aplicables a las personas físicas con actividades empresariales por un solo régimen, el Régimen de Incorporación para quienes obtuvieran ingresos por un millón de pesos.

En la discusión sobre esa reforma hacendaria promovida por el Ejecutivo, se logró rescatar al régimen simplificado para el campo y el régimen cooperativista, pero no se contó con la fuerza para frenar la propuesta del Ejecutivo de imponer el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF).

Según la propuesta presidencial, el Régimen de Incorporación pretendía que las personas físicas con actividades empresariales del sector servicios tuvieran facilidades para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Entre las características del Régimen de Incorporación Fiscal es que las empresas se ven obligadas a transitar al régimen general, ya sea porque rebasan el tope establecido, que en las negociaciones se elevó a 2 millones de pesos, arriba del cual deben contribuir en el régimen general o porque establecía un límite de su permanencia en el régimen simplificado por un plazo que se amplió a 10 años. Para convencerlos de las bondades de tributar en el nuevo régimen, también les ofreció incorporarlos a servicios de seguridad social. Además, la propuesta del Ejecutivo imponía una serie de obligaciones normativas que resultaban muy complejas para ser administradas por los Pequeños Contribuyentes.

Por todo ello, la simplificación ofrecida no era sostenible.

Lo cierto es que, como se ha señalado, en el transcurso de los últimos tiempos hemos sido testigos de la persistente inconformidad que expresa el sector de personas físicas y micro empresarios que en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, tributaron de acuerdo con los artículos 137, 138, 139 y 140, correspondiente al Régimen de Pequeños Contribuyentes (Repeco).

Ese sector, que tiene una extendida participación en el pequeño comercio, en los mercados públicos y en micronegocios dedicados a diversas actividades de transformación y servicios es, como en todas las economías, una actividad muy importante para resolver la necesidad de hacer llegar mercancías, bienes y servicios a los consumidores finales.

Son personas físicas y micronegocios que se caracterizan por disponer de poco capital, tecnología y bajos niveles de operación. La administración que llevan de sus operaciones no es muy compleja y, en muchos casos, apoyarse en terceros para llevar la contabilidad de sus negocios les puede significar un costo que puede consumir sus márgenes. Además, en la mayoría de los casos sus empleados o responsables son personas de su propia familia en sus tiempos disponibles y, salvo excepciones, sus posibilidades de desarrollo son muy limitadas porque operan en entornos que no generan una demanda fuerte, porque se ubican en zonas marginadas o de poca capacidad económica.

Estas son algunas de las muchas razones que justifican la necesidad de ofrecer a este sector un trato distinto como contribuyentes, como lo hacen en otras economías, no sólo como un reconocimiento a que son diferentes, sino para ayudarlos a crecer, para tener posibilidades de evaluar su comportamiento, sus fortalezas y debilidades y para aprovechar sus limitados requisitos de inversión para generar empleo.

En México, desde la aprobación del Régimen de Pequeños Contribuyentes en 1998, éste registró reformas que significaron una mejor relación entre contribuyentes y autoridades, en un proceso que en términos generales estaba propiciando una progresiva regularización, hacia la formalidad de sectores que de otra manera tenderían de plano a la informalidad.

Desafortunadamente se impuso la reforma de 2013 que, como argumentó el Ejecutivo, tenía el propósito de evitar que contribuyentes con mayor capacidad económica se aprovecharan de las facilidades del Régimen de Pequeños Contribuyentes; sólo que en lugar de fiscalizar a esas empresas evasoras, en 2013 se propuso reducir las facilidades y crear el Régimen de Incorporación Fiscal, que abarca los artículos 111, 112 y 113 de la nueva Ley de Impuestos Sobre la Renta para 2014.

Esa reforma provocó complicaciones para este sector que declaraba bajo el Régimen de Pequeños Contribuyentes. Mismos, que han señalado lo siguiente:

- Aunque en los años en que se ha aplicado el RIF la tasa del Impuesto Sobre la Renta que se aplica a los Pequeños Contribuyentes ha sido reducida, están obligados a presentar información sobre ingresos, egresos y proveedores, la cual implica un alto costo administrativo. Lejos de facilitar y establecer reglas accesibles para que el contribuyente cumpla sus obligaciones, se imponen más requisitos y sanciones, aunque en estos años no se han aplicado.
- El Régimen de Pequeños Contribuyentes dejó de ser un régimen de transición en función del tamaño de las operaciones del negocio, como lo hacen muchas economías en el mundo, y en México se convirtió en un régimen de transición temporal de 10 años, al término del cual deberán tributar conforme al régimen general de Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales.
- La sola intención de cambiar el esquema tributario a los Repecos e incorporar al esquema fiscal a millones de mexicanos que operan en la economía informal, obligó a los sistemas del Servicio de Administración Tributaria a ampliar los plazos para presentar las declaraciones bimestrales, decisión a la que siguieron otras, prolongando las facilidades y mejorando la posibilidad de cumplir sus obligaciones fiscales desde cualquier sistema de cómputo.
- No obstante, la posibilidad de aprovechar los recursos informáticos para reducir costos administrativos tanto para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como para los contribuyentes en general y en particular de los Pequeños Contribuyentes, como un instrumento opcional hacia la modernización de sus negocios, no se ha convertido en un beneficio que aumente la eficiencia, sino en un trámite complejo, tortuoso, obligatorio y caro debido a los esquemas de validación, a los formatos utilizados por Hacienda y las sanciones, por lo que se obliga a los pequeños negocios y a las personas físicas a depender de terceros, encareciendo su administración para cumplir con sus obligaciones fiscales.
- A eso se agrega que es muy baja la penetración de los sistemas informáticos en el país. Según el Módulo de Disponibilidad y Uso de Tecnologías de la Información en los Hogares 2013 del INEGI, sólo 49.4 millones de personas son usuarios de una computadora y 46.0 millones utilizan Internet en el país, por lo que un alto porcentaje de Pequeños Contribuyentes no tienen acceso a esos equipos y tampoco está entre sus posibilidades adquirirlos.
- Asimismo, los conocidos Repecos deben hacer frente a una competencia brutal de las tiendas de conveniencia que disponen de financiamiento directo por parte de sus empresas matrices y a diferencia de los Repecos tienen mayor variedad de mercancías, tienen empleados a los que sobreexplotan para trabajarlas las 24 horas del día los 365 días del año y sus márgenes de utilidad son mayores.

Todo ello sin considerar las condiciones en las que deben operar los Repecos, tomando en cuenta que en desde la aprobación de la reforma en 2013, la economía nacional entró en una etapa de grave desaceleración.

La consecuencia fue la generación de una ola de temor entre quienes conformaban el Régimen de Pequeños Contribuyentes, con su núcleo en los mercados públicos y recicladores, grupos que hasta 2013 había venido acordando con las autoridades hacendarias una relación constructiva orientada a mantenerse en la formalidad. Para ellos, las medidas incluidas en la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta se han convertido en fuente de incertidumbre.

Eso se expresó en 2014 en manifestaciones en los estados de Morelos, Tabasco, Querétaro, Aguascalientes, Campeche, Veracruz Distrito Federal, en una dinámica en la que persiste el riesgo de desbordarse, si no se le atiende adecuadamente. Por lo pronto, aunque se mantiene vigente el Régimen de Consolidación Fiscal, como espada de Damocles sobre los micronegocios, para frenar las movilizaciones las autoridades del SAT decidieron dar facilidades fiscales que de plano trastocan el sentido del Régimen de Incorporación Fiscal.

En buena medida, en lo referente al Régimen de Incorporación Fiscal, el Ejecutivo ejerció la atribución que le confiere el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación,¹ y suavizó la aplicación de la reforma, lo que frenó las manifestaciones de los Pequeños Contribuyentes, que en diferentes reuniones con el ex jefe del Servicio de Administración Tributaria, Maestro Aristóteles Núñez, los representantes de los Repecos insistieron en la necesidad de regresar al régimen anterior.

En paralelo, se tiene, en el ámbito Judicial, el amparo definitivo logrado por Repecos en contra de la aplicación del Régimen de Incorporación Fiscal. Además, cabe recordar que hay jurisprudencia que ya reconoce las particularidades del Régimen de Pequeños Contribuyentes.

En el ámbito del Legislativo es necesario promover la dictaminación de las iniciativas que se dejaron precluir y puntos de acuerdo sobre el tema, en un esfuerzo que debe tomar en cuenta que desde la LXII legislatura se presentaron varias: de la Diputada Margarita Licea González y los diputados de la fracción parlamentaria del PAN, así como el punto de acuerdo que propuso la misma diputada; el punto de acuerdo del diputado José Francisco Coronato Rodríguez y diputados del Grupo Parlamentario de Movimiento Ciudadano; la iniciativa de los senadores Martín Orozco Sandoval y Fernando Torres Graciano, y por supuesto la iniciativa y el punto de acuerdo que suscribieron los diputados Alliet Mariana Bautista Bravo y Silvano Blanco Deaquino, del Grupo Parlamentario del Partido de la Revolución Democrática, con el propósito de buscar la mejor solución a la problemática de los Repecos.

A los que debemos agregar las iniciativas de esta LXIII Legislatura.

III. Simplificación para pequeñas empresas

No obstante la negativa del gobierno de Enrique Peña Nieto para retomar el régimen de Pequeños Contribuyentes, en el paquete económico para 2017 el Ejecutivo retomó la necesidad de simplificar la administración de la carga tributaria de las microempresas que, dice, de acuerdo con la información del Censo Económico 2014 que publica el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), representan el 97.4 por ciento de las empresas del país y generan el 50 por ciento del empleo en el país, por lo que, señala, constituyen un segmento estratégico.

El Ejecutivo explica que un importante número de estos micronegocios realizan sus actividades productivas organizadas bajo algún tipo de estructura corporativa o societaria, debiendo cumplir con sus obligaciones para fines del ISR en el régimen general de las personas morales.

Y argumenta “En su mayoría, los beneficios otorgados consisten principalmente en facilidades de carácter administrativo, las cuales incentivan el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, como puede ser el diferimiento en el pago de los impuestos, eximirlos de presentar determinada información, establecer momentos de acumulación de sus ingresos considerando su operación cotidiana, tributar a través de terceros y, en casos excepcionales, se han establecido tasas de impuesto reducidas o incluso exenciones de impuesto en sectores altamente prioritarios como son las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas y pesqueras”. Y precisa que “en todos los casos la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que estas distinciones no violan el principio de equidad tributaria, pues las mismas reconocen situaciones objetivamente distintas entre los contribuyentes”.

Agrega que al cumplir con las mismas obligaciones tributarias que las empresas de mayor escala, asumen costos administrativos significativos. Por esa razón se propone un esquema alternativo para personas morales con ingresos anuales de hasta 5 millones de pesos y de reducida capacidad administrativa, que facilite el cálculo de sus obligaciones, sin que implique un menor pago de impuestos ni se debiliten los elementos en materia de control y vigilancia por parte de las autoridades fiscales.

Conforme a lo anterior, se propone establecer un esquema de tributación opcional con las siguientes características:

- El régimen opcional operará sobre base de efectivo, es decir, se acumula el ingreso y deducen los gastos conforme las operaciones que efectivamente se cobren o paguen. El sistema de base de efectivo, aplicable actualmente a las personas físicas o morales pertenecientes a sectores prioritarios de la economía, permite que la acumulación de los ingresos y deducción de las erogaciones ocurra hasta que efectivamente se perciben y se paguen. Por eso, reconociendo la importancia de estas micro empresas en la generación de un número significativo de fuentes de empleo, considera oportuno apoyar a las ya existentes y a las de nueva creación, otorgándoles la opción de que acumulen sus ingresos y determinen la base gravable del impuesto sobre la renta mediante el sistema de base de efectivo y no mediante el sistema de base en devengado.
- Con esta medida se simplifica y se reduce la carga administrativa asociada al cumplimiento tributario de las empresas con menor capacidad administrativa y elimina la necesidad de realizar ajustes anuales por inflación.
- Los contribuyentes de baja escala ya que no tendrán que esperar a la enajenación de sus mercancías para poder deducir el costo de lo vendido, sino conforme se adquieran.
- En materia de inversiones se aplicará la depreciación en línea recta por la adquisición de activos.
- Para facilitar el cumplimiento de los participantes en este esquema simplificado, el SAT diseñará una aplicación similar a “Mis Cuentas”, que ayudará a las empresas de menor escala a llevar su contabilidad y realizar los cálculos para el pago de impuestos.

- El límite de ingresos de 5 millones de pesos anuales establecido para participar en el régimen es consistente con el límite existente para las SAS y garantiza que los beneficios sean recibidos por los micronegocios, mientras que las empresas de mayor escala, las cuales cuentan con mayor capacidad administrativa, permanecerán en el régimen general del ISR.

Para prevenir abusos se propone impedir la participación en el nuevo esquema a empresas que realizan operaciones con partes relacionadas o que forman parte de un grupo corporativo, y se establece que sus socios no pueden ser accionistas con control de otras empresas que tributen bajo el régimen de personas morales. En congruencia con lo anterior, no podrán acceder a esta opción: (i) las personas morales que tengan uno o varios socios, accionistas o integrantes que participen en otras sociedades mercantiles, cuando dichas personas físicas tengan el control de la sociedad o de su administración; (ii) cuando sean partes relacionadas; (iii) cuando se realicen actividades a través de fideicomiso o las asociaciones en participación, y (iv) cuando tributen en el régimen opcional para grupo de sociedades.

No está de más señalar que, de ese conjunto de observaciones al reconocimiento pleno de las características de los Repecos, sólo hay un paso.

IV. Situación actual del Régimen de incorporación fiscal

Utilizando los mismos argumentos del Ejecutivo en su iniciativa para 2017, en la mayoría de las economías se reconoce la necesidad de establecer esquemas que faciliten el cumplimiento de las obligaciones fiscales en general y más en aquellos contribuyentes –pequeños comercios, microempresas, profesionistas independientes, pequeños productores– que por su tamaño, por lo reducido de sus inversiones y de sus operaciones, requieren que se apliquen medidas para facilitarles su operación.

Al respecto, en la propuesta original del Ejecutivo de 2013 se advertía que “una comparación de los esquemas aplicados a Pequeños Contribuyentes en distintos países refleja que el límite de 2 millones de pesos es muy amplio, lo que fomenta el enanismo fiscal al ser aprovechado por unidades económicas con mayor capacidad contributiva”.

Conviene mencionar el “Estudio de Evasión Fiscal en el Régimen de Pequeños Contribuyentes”, disponible en la página del Servicio de Administración Tributaria, hace una revisión de los esquemas simplificados en diferentes países. Aunque no establece una relación entre los niveles de ingreso medio en cada una de esas economías, con los límites de ingresos máximos para recibir los beneficios de un esquema de ese tipo, se observa que, efectivamente, con los ejemplos que analiza, el tope de 2 millones de pesos anuales vigentes en México supera a la mayoría de los esquemas revisados, incluso en países como Estados Unidos y Canadá. No obstante, en el caso de España se advierte que el esquema aplica para rangos de 8 a 10 millones de pesos (aplicando un tipo de cambio de 13 pesos por dólar vigente en ese año), muy superior al que se propone en México.

Más que tomarlo como una referencia concluyente para afirmar que el tope en el caso de México es muy amplio, en la revisión realizada por ese estudio se confirma la intención de la mayoría de las autoridades hacendarias de establecer sistemas fiscales que otorguen un trato diferente para quienes por sus condiciones de operación y por las restricciones que les impone el contexto, no están en posibilidades de cubrir los costos de una contabilidad muy compleja, a lo que se suma que su dispersión y número complicaría y encarecería de manera sensible la administración de la recaudación de esos recursos, distraendo la posibilidad de mejorar la recaudación en el caso de los medianos y grandes contribuyentes.

De hecho, no se puede dejar de lado el reconocimiento implícito del Ejecutivo en 2013, en el sentido de que el propósito del RIF es identificar a los proveedores que utilizan a los Pequeños Contribuyentes para evadir impuestos. Esto es, el SAT suponía que el RIF permitiría aprovechar la información de millones de Pequeños Contribuyentes, para fiscalizar a las decenas de miles de empresas, para no auditarlas directamente. Suponía que era más fácil fiscalizar millones de microcuentas que establecer una buena fiscalización de medianas y grandes. Hasta ahora no han resuelto la dificultad de la masificación de información.

Cabe señalar que de acuerdo con los Indicadores de Recaudación contenidos en los Informes sobre la Situación Económica, las Finanzas Públicas y la Deuda Pública de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), entre 2003 y 2013 la recaudación del ISR en personas morales y físicas creció a una tasa media anual de 6.4 por ciento en términos reales, pasando de 322,421.6 millones de pesos corrientes en 2003 a 906,839.2 millones de pesos en 2013.

Por su parte, la aportación de las personas físicas o morales que obtienen ingresos inferiores a 5 millones de pesos anuales, Repecos o no Repecos, en 2013 sumó 58 mil 704.6 millones de pesos corrientes, que representaron 6.5 por ciento de la recaudación en ese año. Tomando en cuenta la información de Hacienda, la aportación de ese grupo de contribuyentes tuvo una tasa de crecimiento promedio anual, en términos reales, de 0.2 por ciento, la menor en el conjunto y su participación en la recaudación del ISR cayó de 11.8 por ciento en 2003, a 6.5 por ciento en 2014.

Sin embargo, eso no se puede atribuir a un esfuerzo de evasión por parte de los Pequeños Contribuyentes y en general de quienes tienen ingresos inferiores a cinco millones de pesos, sino a las dificultades que han debido atravesar los sectores más vulnerables de la economía nacional, en el contexto de una política pública que propicia la concentración del ingreso, al tiempo que erosiona las condiciones de operación y de sobrevivencia en la formalidad, de los trabajadores independientes y los micronegocios.

Cabe recordar que entre 2003 y 2013 el producto interno bruto (PIB) del país tuvo un crecimiento promedio anual, en términos reales, de apenas 2.6 por ciento, en tanto que el PIB per cápita lo hizo a una tasa media anual de sólo 1.3 por ciento. El problema está en que esas cifras se refieren a los promedios, por lo que a ese mínimo crecimiento se debe añadir un intenso proceso de concentración del ingreso, de modo que, las cifras más recientes del Consejo Nacional de Evaluación (Coneval) nos informan que entre 2008 y 2012 la población en condiciones de pobreza en el país creció de 49.5 millones de personas a 53.2 millones de mexicanos.

Por eso no se puede esperar que la aportación de los sectores con ingresos inferiores a cinco millones de pesos crezca al mismo ritmo que los estratos de ingresos más altos. Por ejemplo, según la información de Hacienda, la contribución de los que obtuvieron entre 5.1 y 20 millones de pesos creció a una tasa media anual en términos reales de 5.2 por ciento. El estrato de 20.1 a 100 millones de pesos lo hizo a un ritmo de 7.4 por ciento y así los demás.

Además, la información de la Secretaría de Hacienda demuestra la dificultad por la que atraviesan los diferentes sectores de contribuyentes y la misma autoridad para lograr un mayor porcentaje de cumplimiento de obligaciones fiscales.

Por ejemplo, según los informes trimestrales, en 2003 estaban dados de alta 530 mil 602 personas morales, pero sólo presentaron declaración de ISR 171 mil 851, es decir, apenas 32.4 por ciento de los contribuyentes obligados.

En los años siguientes el total de contribuyentes personas morales creció progresivamente, hasta llegar a 1.59 millones. Y el porcentaje de personas morales que presentó declaración aumentó hasta alcanzar un máximo de 62.8 por ciento en 2005; a partir de ese año, aunque aumentó un poco el número de personas morales que presentaron declaración, se estancó debajo de los 500,000, por lo que el porcentaje de las que presentaron declaración respecto al total de las personas morales disminuyó continuamente, hasta quedar en sólo 30.3 por ciento.

Sin duda, para las autoridades y para los legisladores ese comportamiento debería ser motivo de preocupación, ya que del universo de millón 599 mil 267 personas morales, contribuyentes activos registrados, reportadas por la Secretaría de Hacienda en 2013, sólo presentaron declaración 484 mil 318 empresas.

Probablemente muchas de esas personas morales son empresas fracasadas, que no lograron mantenerse en operación. Sin embargo, lo burocratizado que están los trámites para darse de alta o para darse de baja, propician que la misma autoridad no tenga claridad acerca de cómo mejorar la recaudación.

Algo semejante ocurre con las personas físicas con actividad empresarial, en las que el informe trimestral afirma que pasaron de 5.2 millones en 2003, a 7.3 millones en 2013; sin embargo, las persona físicas que presentaron declaración, después de alcanzar un máximo de 2.4 millones en 2005, comenzó a descender, hasta llegar a 1.4 millones en 2013. Así, la participación de las personas físicas con actividad empresarial que presentaron declaración, pasaron de representar un máximo de 22.8 por ciento en 2003, a 16.5 por ciento en 2013.

Como se observa, hay una gran desvinculación entre el universo de contribuyentes que administra Hacienda y la realidad de quienes pueden presentar declaración en el contexto de la actual política económica.

Y eso es más grave cuando se analizan otras cifras del sector hacendario, como el dato de que la declaración del IVA del sector manufacturero en 2013, donde hay 130 mil 563 personas morales registradas, fue negativa en 84 mil 769 millones de pesos, que es una cifra muy llamativa porque no significa que hayan dejado de pagar, sino que el fisco les pagó a ellos.

Nuevamente, eso es consecuencia de una política que ha destruido la planta productiva nacional que abastecía al mercado interno, en tanto que la que opera es la manufactura trasnacional dedicada a exportar, por lo cual reciben devolución de impuestos. Esto debe preocupar mucho más que el hecho de que los 8.5 millones de potenciales Repecos, que identificó el estudio mencionado anteriormente, que si cumplieran con el 100 por ciento de su contribución aportarían 71 mil 537 millones de pesos. ¿Cómo hacer para inducirlos a confiar y cubrir sus impuestos?

Esto demuestra, como ya señalamos, que en realidad el problema de la recaudación y de responsabilidad fiscal no se localiza en los Repecos, y sí, más bien, urge un cambio en la administración fiscal, para facilitar el pago de impuestos, para inducir a la formalidad, pero con estrategias claras, no como la reforma laboral que erosiona el mundo laboral formal, o con la política comercial, que legitima la competencia desleal del exterior y destruye la capacidad productiva del país.

Asimismo, es necesario mejorar la calidad de la información fiscal, porque esta que analizamos en esta iniciativa, demuestra que aún es necesario mejorar el conocimiento del universo de contribuyentes, eliminar duplicidades y diseñar políticas que permitan fortalecer la actividad económica y con ello la recaudación.

De hecho, los resultados de la reforma en el caso del Régimen de Incorporación Fiscal son realmente pírricos. De acuerdo con el informe trimestral de la SHCP, a junio de 2016 se tiene un universo de 4 millones 623 mil cuentas, de los cuales se recaudaron 2 mil 453 millones de pesos. De ese total, 11.7% o 286 millones de pesos se captaron por ISR; 2 mil 141 millones de pesos o 87.3% fueron por IVA y el resto por IEPS.

El problema está en que esa recaudación tuvo como contrapartida estímulos fiscales por 16 mil 461 millones de pesos, de los cuales 12 mil 380 millones de pesos fueron por ISR; 3 mil 852 millones por IVA y el resto por IEPS.

Es decir, el régimen impuesto en 2013 se basa más en el otorgamiento de estímulos fiscales que en un aumento de la recaudación neta del grupo de contribuyentes que se esperaba incorporar a la formalidad.

V. Descripción de la iniciativa

La iniciativa que se pone a consideración reforma los artículos 111 y 112 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se refiere al Régimen de Incorporación Fiscal. En la reforma que se propone buscamos facilitar el registro del pequeño contribuyente ante la autoridad fiscal, mediante el uso de documentos oficiales como la CURP.

Se propone también, a partir de las propuestas de los propios Pequeños Contribuyentes, el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de llevar el registro de entradas y salidas, utilizando el medio o la tecnología que les resulte más sencillo para cumplir sus obligaciones. Para ellos llevar la contabilidad en un libro de ingresos y egresos y un detalle de las inversiones que se realizan es un elemento de información que es una garantía para la autoridad.

Asimismo contempla la posibilidad de emitir facturas impresas o electrónicas, también en función de su accesibilidad a los diferentes esquema tecnológicos, con el propósito de que el cliente tenga la posibilidad de hacerlo deducible. Cabe recordar lo que establece actualmente el Artículo 29 –A del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 29-A. Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

- I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.
- II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.
- III. El lugar y fecha de expedición.

Posibilidad de pagar con efectivo las compras que realicen los pequeños negocios, por un monto de hasta 10 mil pesos, conservando la factura correspondiente, pero sin caer en la obligación de bancarizar sus pagos con tarjeta o cheque, a menos que así convenga al contribuyente.

La iniciativa considera la posibilidad de deducir hasta 40 salarios mínimos al bimestre, en semejanza a lo aplicado en el régimen simplificado, así como seis salarios mínimos, para la creación de nuevos empleos. En cuanto al tope de referencia, los 6 millones de pesos corresponden a la cifra redondeada de los 2 millones establecidos en 1997, a cifras actualizadas desde enero de ese año a agosto de 2015.

Se elimina la definitividad de las declaraciones para estos contribuyentes, para mantener abierta la posibilidad de hacer declaraciones correctivas, a la autocorrección, y evitar multas que eliminen sus posibilidades de mantenerse en operación. También se elimina la condición de que los Pequeños Contribuyentes no cuenten con título profesional.

Se incluye la posibilidad de que el domicilio fiscal sea el lugar en el que el contribuyente realice su actividad generadora de ingresos, y no su domicilio particular, lo que genera incertidumbre y rechazo a la obligación que pretende imponer la autoridad hacendaria.

Finalmente, se propone la aplicación de una tasa fija para el facilitar el cumplimiento de pago.

Comparativo de la propuesta de reforma en comparación con el régimen de incorporación fiscal y la Sección III derogada.

Por lo antes expuesto y con fundamento en las disposiciones invocadas en el proemio, someto a consideración de esta soberanía la siguiente iniciativa con proyecto de

Decreto que reforma los artículos 111, 112 y 113 y se adiciona un artículo 113 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta

Primero. Se reforman los artículos 111, 112 y 113 y se adiciona un inciso VI a la fracción I del artículo 111 y un artículo 113 bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para quedar como sigue:

Artículo 111. Los contribuyentes personas físicas o morales, que realicen actividades empresariales de producción, enajenación y adquisición de bienes y servicios o bien, que enajenen a título oneroso bienes muebles o inmuebles o presten servicios de cualquier índole, pagarán el impuesto sobre la renta en los términos y condiciones establecidos en esta Sección, **excepto aquéllos cuyos** ingresos propios por la actividad empresarial o profesional obtenidos durante el ejercicio fiscal inmediato anterior, hubieran excedido de la cantidad **de cinco millones de pesos.**

...

...

...

...

I. Los socios o **trabajadores de personas morales con fines lucrativos** o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de esta Ley. **También estarán limitadas a tributar en los términos del régimen fiscal regulado en esta Sección, quienes obtengan ingresos a que se refiere este Capítulo por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos, así como aquellas personas que de conformidad con el artículo antes citado se encuentren vinculadas con personas que hubieran tributado en los términos de esta Sección, a excepción de los siguientes:**

...

...

...

...

II. a V. ...

VI. Quienes cumplan con los requisitos establecidos para tributar en esta Sección y obtengan más del veinte por ciento de sus ingresos por la enajenación de mercancías de procedencia extranjera, podrán optar por pagar el impuesto en los términos de la misma, siempre que apliquen una tasa del 20% al monto que resulte de disminuir al ingreso obtenido por la enajenación de dichas mercancías

Los contribuyentes a **que se refiere el inciso VI**, deberán conservar la documentación comprobatoria de la adquisición de la mercancía de procedencia extranjera, misma que deberá reunir los requisitos establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Las autoridades fiscales, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, podrán estimar que menos del veinte por ciento de los ingresos del contribuyente provienen de la enajenación de mercancías de procedencia extranjera, cuando observen que la mercancía que se encuentra en el inventario de dicho contribuyente valuado al valor de precio de venta, es de procedencia nacional en el ochenta por ciento o más.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo, calcularán y enterarán el impuesto en forma bimestral, el cual tendrá el carácter de pago definitivo, a más tardar el día 17 de los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del año siguiente. Los contribuyentes que paguen el impuesto en los términos de esta Sección, calcularán el impuesto que les corresponda en los términos de la misma, aplicando la tasa **del 2% a la diferencia que resulte de disminuir al total de los ingresos que obtengan en el bimestre en efectivo, en bienes o en servicios, un monto equivalente a cuatro veces el salario mínimo general del área**

geográfica del contribuyente elevado al bimestre. Los ingresos que deriven de la realización de cualquier tipo de operaciones en crédito se considerarán para efectos del pago del impuesto sobre la renta cuando sean debidamente cobrados en efectivo, en bienes o en servicios.

En el supuesto en que los contribuyentes efectúen los pagos del impuesto sobre la renta en una **temporalidad diversa a la expresada en el párrafo anterior, previo cumplimiento de las formalidades que establece esta Ley**, los ingresos y la disminución que les corresponda en los términos del párrafo anterior deberán multiplicarse por el número de meses al que corresponda el pago.

Se deroga

Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, **la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, será la cantidad que resulte de multiplicar por el factor de 7.35 el impuesto sobre la renta que resulte a cargo del contribuyente .**

el caso que se generen nuevos empleos se otorgará una deducción adicional de seis (6) salarios mínimos vigentes, por cada uno de los empleos generados.

Se deroga

Se deroga

Se deroga

Se deroga

Se deroga

Se deroga

Se deroga

Se deroga

Se deroga

Se deroga

La cantidad límite a la que los contribuyentes deberán sujetarse para poder realizar el pago del impuesto sobre la renta en los términos y condiciones descritos en esta sección, se actualizará anualmente de conformidad con el Índice Nacional de Precios al Consumidor que emita el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

Artículo 112

I. Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes con la identificación oficial, su Clave Única de Registro de Población (CURP) y un comprobante de domicilio donde haya radicado en los últimos seis meses. Presentar ante las autoridades fiscales 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 presentar el aviso correspondiente ante las autoridades fiscales, dentro del mes siguiente a la fecha en que se dé dicho supuesto.

II. ...

III. Registrar en un libro de ingresos y egresos o en su caso en los medios o sistemas electrónicos, los ingresos, egresos, inversiones y deducciones del ejercicio correspondiente.

IV. Entregar a sus clientes comprobantes fiscales. Para estos efectos los contribuyentes podrán expedir dichos comprobantes en forma impresa o por vía electrónica, con la posibilidad de utilizar para ello la herramienta electrónica de servicio de generación gratuita de factura electrónica que se encuentra en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. En los casos en que los contribuyentes utilicen máquinas registradoras de comprobación fiscal, podrán expedir como comprobantes, Fiscales la copia de la parte de los registros de auditoría de dichas máquinas en la que aparezca el importe de la operación de que se trate.

...

V. Efectuar el pago de las erogaciones relativas a sus compras o inversiones en mercancías, equipo o servicios, cuyo importe sea superior a \$10,000.00, mediante cheque, tarjeta de crédito, débito o de servicios de transferencia electrónica de fondos. Conservar 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.

...

...

VI. Presentar a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago del impuesto sobre la renta, mediante declaraciones bimestrales en las que se determinará y pagará el importe de la citada contribución en los términos y condiciones establecidos en el artículo 111 de

esta Ley. Los pagos bimestrales a que se refiere esta fracción, tendrán el carácter de definitivos o en su caso pago provisional, si se llegara a requerir una declaración complementaria.

Los pagos a que se refiere esta fracción se enterarán ante las oficinas autorizadas de la entidad federativa en la cual el contribuyente obtenga sus ingresos, siempre y cuando dicha entidad federativa tenga celebrado un convenio de coordinación para administrar el impuesto materia de esta Ley, y en los términos y condiciones establecidos en esta sección. En el supuesto en que la entidad federativa en donde perciba sus ingresos el contribuyente no celebre el citado convenio de coordinación, o bien, haya llegado el término del mismo, los pagos correspondientes del impuesto materia de esta ley se realizarán ante las oficinas autorizadas por las autoridades fiscales federales.

Los contribuyentes que tributen en los términos de esta Sección, y que tengan su domicilio fiscal en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios de Internet, podrán ser liberados de cumplir con la obligación de presentar declaraciones, y realizar el registro de sus operaciones a través de Internet o en medios electrónicos, siempre que cumplan con los requisitos que las autoridades fiscales señalen mediante reglas de carácter general.

El Servicio de Administración Tributaria, y en su caso, las entidades federativas con las que medie convenio de coordinación para la administración de la contribución materia de esta Ley, podrán ampliar los periodos de pago a períodos trimestrales, cuatrimestrales o semestralmente, teniendo en cuenta la rama de la actividad económica, así como la circunscripción territorial de los contribuyentes.

Las entidades federativas con las que la Federación celebre convenio de coordinación para la administración del impuesto en los términos establecidos en esta Sección, podrán estimar el ingreso gravable del contribuyente y determinar las cuotas fijas para el cobro del impuesto respectivo.

VII. Tratándose de las erogaciones por concepto de salarios, los contribuyentes deberán efectuar las retenciones en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley, conforme a las disposiciones previstas en la misma y en su Reglamento, y efectuar bimestralmente, los días 17 del mes inmediato posterior al término del bimestre, el entero por concepto del impuesto sobre la renta de sus trabajadores conjuntamente con la declaración bimestral que corresponda. Para el cálculo de la retención bimestral a que hace referencia esta fracción, deberá aplicarse la **tasa** del artículo 111 de esta Ley.

Se deroga

Se deroga

...

No podrán declarar en los términos de esta sección, los contribuyentes cuyos ingresos propios de la actividad empresarial adicionados de los intereses, obtenidos por el contribuyente en el periodo transcurrido desde el inicio del ejercicio y hasta el mes de que se trate, excedan de la cantidad señalada en el primer párrafo del artículo de esta Ley.

Tampoco podrán pagar el impuesto conforme a esta Sección, los contribuyentes que hubieran tributado en los términos de la Sección I de este Capítulo, salvo que hubieran tributado en la mencionada Sección hasta por los dos ejercicios inmediatos anteriores, siempre que éstos hubieran comprendido el ejercicio de inicio de actividades y el siguiente, y que sus ingresos en cada uno de dichos ejercicios no hubiesen excedido de la cantidad señalada en el párrafo primero del artículo 111 de esta Ley.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, continuarán llevando la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, durante el primer ejercicio en que se ejerza la opción a que se refiere el párrafo anterior. **Cuando los ingresos en el primer semestre del ejercicio en el que ejerzan la opción sean superiores a la cantidad límite señalada en el primer párrafo del artículo 111 de esta Ley dividida entre dos, dejarán de tributar en términos de esta Sección y pagarán el impuesto conforme a la Sección I del presente Capítulo, debiendo efectuar el entero de los pagos provisionales que le hubieran correspondido conforme a esta última Sección, con la actualización y recargos correspondientes al impuesto determinado en cada uno de los pagos.**

Los contribuyentes a que se refiere el segundo párrafo de esta fracción que en el primer semestre no rebasen el límite de ingresos a que se refiere el párrafo anterior y obtengan en el ejercicio ingresos superiores a la cantidad señalada en el primer párrafo del artículo 111 de esta Ley, pagarán el impuesto del ejercicio de acuerdo a lo establecido en la Sección I de este Capítulo, pudiendo acreditar contra el impuesto que resulte a su cargo, los pagos que por el mismo ejercicio, hubieran realizado en los términos de esta Sección. Adicionalmente, deberán pagar la actualización y recargos correspondientes a la diferencia entre los pagos provisionales que les hubieran correspondido en términos de la Sección I de este Capítulo y los pagos que se hayan efectuado conforme a esta Sección III; en este caso no podrán volver a tributar en esta Sección.

Artículo 113. Cuando los contribuyentes enajenen a título oneroso la totalidad de la negociación, activos, gastos y cargos diferidos, el adquirente no podrá ser sujeto del Régimen de regulado en esta Sección, y en consecuencia, deberá enterar el impuesto con apego al régimen que le corresponda en atención a la naturaleza y la finalidad de la actividad empresarial o profesional que desarrolle .

...

...

Artículo 113 Bis . Los contribuyentes personas físicas que perciban ingresos por concepto de cualesquiera de los ramos de seguro que componen el esquema integral de seguridad social, así como los beneficiarios de los programas de salud, asistencia y desarrollo social que implemente la Federación en coordinación con las administraciones de las entidades federativas, municipales, del Distrito Federal y de aquellas zonas en que el Estado mexicano ejerza su jurisdicción federal, podrán ser sujetos del Régimen que regula esta Sección, siempre y cuando el conjunto de los ingresos que perciban por cualesquiera de las actividades empresariales o profesionales que realicen no rebase de la cantidad señalada en el párrafo primero del artículo 111 de esta Ley. Asimismo, podrán optar por tributar de conformidad con este párrafo los contribuyentes que perciban ingresos de los comprendidos en el Título IV, Capítulo I, fracciones I, II, IV, V, VI y VII, de esta Ley, siempre y cuando estos ingresos no rebasen el monto de cuatrocientos mil pesos anuales.

Transitorio

Primero. El presente decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2017.

Segundo. A la entrada en vigor de este decreto, quedan sin materia las sanciones impuestas a partir del ejercicio fiscal de 2014, resultante de la aplicación de los artículos reformados por el presente decreto. Quienes han tributado en los términos de los artículos reformados por este decreto y con la aplicación de la reforma registren saldo a su favor, podrán solicitar acreditarlo en las declaraciones de los siguientes bimestres.

Nota

1 Artículo 39. El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Sin que las facultades otorgadas en esta fracción puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca a lo dispuesto en una Ley Tributaria Federal o Tratado Internacional.

II. Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.

Las resoluciones que conforme a este Artículo dicte el Ejecutivo Federal, deberán señalar las contribuciones a que se refieren, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como, el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados.

Palacio Legislativo de San Lázaro, a 4 de octubre de 2016.

Diputado Juan Romero Tenorio (rúbrica)