

IMPACTO FISCAL Y FINANCIERO DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL DEDICADAS A LA ENAJENACIÓN DE PAN Y PASTELES

Alexi Juvenal Galeana Aguirre LC¹, LC Dulce Morales Villalva²,
MI Anakaren Gabriela Manrique Gómez³ y MA Emma Yesmin Trejo Kuri⁴

Resumen—El objetivo principal del presente estudio fue identificar los efectos fiscales y financieros que ha causado el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios a las empresas dedicadas a la enajenación de pan y pasteles, en especial al régimen de las personas físicas con actividad empresarial. De lo cual se identificó que dicho impuesto ha ocasionado los siguientes efectos: aumento de las obligaciones fiscales, incremento a la carga administrativa, alza al precio de los productos, optar por el cierre del negocio, entre otros. Se sugiere a los entes gubernamentales dar seguimiento al objetivo de la creación del impuesto, y a las empresas, aplicar una planeación fiscal y financiera que coadyuve al cumplimiento de las obligaciones fiscales y al crecimiento del negocio.

Palabras clave—Impacto, Impuesto, Persona física, Actividad empresarial, Enajenación.

Introducción

El 25 de abril del 2013, se presentó iniciativa con proyecto de decreto en el cual se sugiere adicionar el inciso J, al artículo 2º., de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios adicionando una tasa del 20% a los alimentos no básicos de alta densidad calórica, debido a que estos alimentos son considerados como productos que provocan enfermedades crónicas en la salud de la población, se tomó como fundamento legal para presentar esta iniciativa el tercer y cuarto párrafos del artículo 4º. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los que se establece que toda persona tiene derecho a la protección de la salud. El 17 de octubre la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, propuso modificar la iniciativa en el que se adiciona al artículo 2º. fracción I, el inciso J a la Ley en materia, el cual grava con una tasa del 5% a los alimentos que tengan una densidad calórica de 275 kilocalorías o superior por cada 100 gramos. Dado a la preocupación de que dicha tasa del 5% a los alimentos de alta densidad calórica fuera insuficiente para sufragar los gastos públicos, en la segunda revisión al dictamen, se propuso, que la tasa que grava a los alimentos de alta densidad calórica se aumentara a un 8%. Dicha propuesta fue aceptada.

Pronto se hicieron presentes los impactos que dicho gravamen ocupó dentro del régimen de personas físicas con actividad empresarial dedicadas a la enajenación de pan y pasteles, a partir del 2014 cuando dicho gravamen entró en vigor, estas pequeñas y medianas empresas tuvieron que hacer varios cambios en su producción y administración financiera y fiscal. Cuestiones como materia prima exenta de impuestos, el alza al precio del producto, incremento en la carga tributaria y administrativa, tuvo varias consecuencias tanto para el consumidor como para el contribuyente.

Descripción del Método

El presente estudio se realizó utilizando una investigación documental, a nivel explicativo, con un enfoque cualitativo, mediante la consulta de fuentes como leyes en la materia y libros, en la cual se indaga el tema en estudio para poder dar a conocer el objetivo principal.

¹ El LC Alexi Juvenal Galeana Aguirre, es alumno de la Maestría en Impuestos del PNPC de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Guerrero, alexidante2018@hotmail.com

² La LC Dulce Morales Villalva, es alumna de la Maestría en Impuestos del PNPC de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Guerrero, dulce.gestion@hotmail.com

³ La MA Anakaren Gabriela Manrique Gómez, es catedrática de la Maestría en Impuestos del PNPC de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Guerrero, ana.karen.gabriela1107@gmail.com

⁴ La MA Emma Yesmin Trejo Kuri, es catedrática de la Maestría en Impuestos del PNPC de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Guerrero, yesmintrejok@gmail.com

Contenido

Al hablar de impacto fiscal y financiero, nos referimos al efecto que se ha producido en tales materias, fiscal por lo que deriva de la relación de las obligaciones tributarias con hacienda, y financiero se refiere a la capacidad de la empresa en cuanto al desarrollo de su actividad.

Se establece en el artículo 2º. del Código Fiscal de la Federación que los impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.

Para hablar de persona física retomamos el concepto de Guajardo (2008), que define en términos fiscales a la persona física como una sola persona que se constituye como organización económica para realizar un objetivo fiscalmente.

Al hablar de enajenación, como cita el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación es toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

Ahora bien, por actividad empresarial se entiende como el conjunto de operaciones o tareas propias de una persona o entidad dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos.

Y atendiendo a la legislación fiscal por actividad empresarial de conformidad con la fracción I del artículo 100 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indica que los ingresos por actividades empresariales, son los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas. De igual manera la fracción I, del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación describe como actividades empresariales, las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter. Ahora bien, derivado de lo anterior y siendo el objeto de nuestro estudio la enajenación de pan y pasteles, se entiende que dichas actividades se consideran como actividades comerciales.

El régimen de las personas físicas con actividades empresariales dedicadas a la enajenación de pan y pasteles, están obligados a cumplir con la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de acuerdo con el artículo 1º., fracción I, aplicando una tasa del 8%, establecida en su artículo 2o., fracción I, inciso J) de la misma Ley, adicionales a las demás disposiciones fiscales aplicables.

Derivado de la reforma al artículo 2º., las personas físicas de este régimen adquirieron nuevas obligaciones tributarias, ya que los elementos del tributo de dicho régimen se modificaron, lo cual causó efectos fiscales y financieros para estos contribuyentes. A partir del 2014, entró en vigor el nuevo gravamen a los alimentos de alta densidad calórica y con ella, nuevas obligaciones, como lo son: el traslado, cálculo y entero del impuesto sobre la enajenación de estos productos, el envío trimestral de la información de clientes y proveedores, la presentación anual de la declaración informativa múltiple del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y el envío de la contabilidad electrónica.

La contabilidad electrónica pasó a formar parte de la nueva obligación tributaria para los contribuyentes de este régimen, trajo consigo muchas dudas y causó incertidumbre respecto a su proceso y envío, debido a que esta contabilidad es diferente a la contabilidad financiera de la empresa, en el sentido de que, el ente fiscalizador necesita la contabilidad fiscal para hacer el cruce de información y determinar si los contribuyentes están cumpliendo con los preceptos establecidos en las leyes fiscales, de no ser así, el contribuyente puede ser acreedor a una revisión electrónica.

Las empresas de este régimen tuvieron que optar por nuevas estrategias administrativas para solventar el cumplimiento de esta nueva carga administrativa adicional, tales estrategias como el contrato o adquisición de softwares contables. Dicho software contable debe ser capaz de procesar información financiera de importancia y relevancia para la empresa atendiendo los criterios de las Normas de Información Financiera y al mismo tiempo cumplir con los preceptos establecidos por las leyes fiscales.

Dentro de los elementos del tributo que se modifican en el ejercicio 2014 de acuerdo con la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (L.I.E.P.S.), destacan: El objeto, base y tasa. Se muestra un comparativo de las modificaciones y obligaciones adicionales en el cuadro 1.

CONCEPTO	31/12/2013	01/01/2014
Objeto	Sin supuesto. La enajenación de panes y pasteles dentro de este régimen para el ejercicio 2013 no eran objeto de gravamen de este impuesto.	La enajenación de panes y pasteles (alimentos de alta densidad calórica) son objeto del gravamen de este impuesto trasladado (Artículo 1o. L.I.E.P.S.).
Base	Sin supuesto. La enajenación de panes y pasteles dentro de este régimen para el ejercicio 2013 no eran objetos de gravamen de este impuesto.	La contraprestación derivada de la enajenación de panes y pasteles (alimentos de alta densidad calórica) son objeto del gravamen de este impuesto (Artículo 5o., segundo párrafo, L.I.E.P.S.).
Tasa	No aplica. La enajenación de panes y pasteles dentro de este régimen para el ejercicio 2013 no eran objetos de gravamen de este impuesto.	Se aplica una tasa del 8% a la contraprestación derivada de la enajenación de pan y pasteles (Artículo 2, fracción I, J) L.I.E.P.S.).
Traslado, cálculo y entero del IEPS.	No aplica	Obligatorio a partir del 2014.
Envío anual MULTIEPS	No aplica	Obligatorio a partir del 2014
Envío trimestral de clientes y proveedores	No aplica.	Obligatorio a partir del 2014.

Envío de contabilidad electrónica No aplica. Obligatorio para todos los contribuyentes a partir del 2014.

Envío trimestral de clientes y proveedores No aplica. Obligatorio a partir del 2014.

Cuadro 1. Comparativo de los elementos del tributo para las personas físicas dedicadas a la enajenación de pan y pasteles en materia del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y nuevas obligaciones a partir del 2014.

Efectos Fiscales

La creación de un nuevo impuesto siempre trae consigo una serie de efectos fiscales que deben estudiarse con anticipación de manera exhaustiva por parte de los legisladores; desde el impacto que tendrá en el sujeto pasivo en su actividad económica, su comportamiento y reacción al mismo, hasta el impacto que tendrá dicho gravamen en la recaudación a nivel nacional. Sin perder de vista que la implementación de un nuevo impuesto siempre tiene que cumplir su objetivo principal el cual es; cumplir con la finalidad para la cual fue creado, Margáin (2011), señala la existencia de dos categorías dentro de los efectos de los impuestos; los efectos de los impuestos que se pagan y los que no se pagan. Dentro de los efectos fiscales, estos nacen cuando se da el supuesto de hecho establecido por cada Ley, en este caso en la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y en especial cuando se da la enajenación.

Derivado de lo anterior los efectos fiscales son las obligaciones que nacen de los supuestos de hecho establecidos por cada ley, de la definición de enajenación del Código Fiscal de la Federación se entiende que al darse la enajenación surgen los efectos fiscales tales como: el traslado, entero y pago del impuesto causado, la devolución, el acreditamiento y la compensación.

Uno de los efectos fiscales que causa inquietud entre las personas físicas dedicadas a la enajenación de pan y pasteles atendiendo al acreditamiento del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios es al momento de crear pan dulce o pasteles que llevan como insumos diferentes materias primas que están gravadas por el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, pero que es distinta a la actividad a la que se dedican dichas personas físicas, tal es el caso de los panes y pasteles envinados, que llevan como ingrediente adicional algún tipo de licor el cual puede variar desde el ron, vino tinto, licor de café y brandy, por mencionar algunos, y al momento de facturar al público en general, ya que a dichos Comprobantes Fiscales Digitales por Internet no se les desglosa el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y atendiendo a los requisitos de acreditamiento de este impuesto establecidos en el artículo 4º. de la Ley antes mencionada, al no desglosar en las facturas este gravamen dicho impuesto no se considera acreditable.

La devolución del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios en la enajenación de pan y pasteles, en el régimen de las personas físicas es inexistente, esto fundamentado en el hecho de que, para elaborar pan dulce y pasteles las compras de los insumos en su mayoría no gravan este impuesto, por lo tanto, no se puede dar un remanente de saldo a favor para el contribuyente y solicitarlo como devolución ante la autoridad fiscal.

En el supuesto de que se obtengan un saldo a favor, el contribuyente no podrá compensarlo cuando dichas cantidades se hayan solicitado como devolución o viceversa. Es interesante mencionar que el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación da la facilidad de que los saldos a favor obtenidos y optados por utilizar la compensación permita compensar estos saldos contra créditos fiscales, pero contradice al artículo quinto de la Ley Especial sobre Producción y Servicios, ya que en este precepto establece que la compensación se hará únicamente sobre el mismo impuesto.

Efectos financieros

Dentro de los efectos financieros que han perjudicado a estas empresas se puede observar de manera palpable

el aumento en el precio del producto, el decremento en la demanda del producto e incluso existen personas que optaron por el cierre del negocio por falta de rentabilidad de los mismos, sin mencionar de que se da el caso en que existen negocios que debido a las causas de los efectos financieros antes mencionados, optan por vender los productos de pan y pasteles de manera desleal, a puerta cerrada, exponiendo a los consumidores a enfermedades contraídas por no estar regulados por normas de seguridad e higiene establecidas por la Secretaría de Salud.

El incremento en el precio de los servicios de energía eléctrica, gas, gasolina y las materias primas para la elaboración de los productos de panadería y pastelería juegan un papel principal para medir un balance en el aumento del precio de los productos, aunado a ello entran en juego los impuestos y otras obligaciones que se deben de cumplir como la seguridad social y la vivienda para los trabajadores y las obligaciones onerosas que se deben presentar y cumplir ante el estado.

La mayoría de las empresas dedicadas a la panadería y pastelería optan por utilizar enfoques simples para establecer los precios de los productos, sin tomar en cuenta una proyección a futuro, y no considerar el impacto financiero que conlleva la introducción de un nuevo gravamen en la enajenación de sus productos, de acuerdo con Lambing (2008), es frecuente que los empresarios utilicen un enfoque muy simplificado de los precios sin comprender que estos son una parte muy importante de la estrategia de mercadotecnia. Deben considerarse muchos factores antes de establecer los precios.

La adición de nuevos factores en el precio de un producto conlleva a el alza de este, el cual no es bienvenido ante la sociedad, creando efectos financieros que pueden perjudicar la actividad del negocio en marcha, incluso hasta llevarlo a la quiebra.

En este orden de ideas, las empresas dedicadas a la enajenación de pan y pasteles, tuvieron que incrementar el precio de sus productos derivado del nuevo gravamen, ocasionando una demanda elástica, ya que debido al incremento del 8% del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, la demanda del producto tuvo un decremento considerable, se redujo el consumo del pan a niveles tan bajos que el 10% de las panaderías que en 2014 que se encontraban registradas en el padrón de la Cámara Nacional de la Industria Panificadora tuvieron que cerrar sus negocios.

Para el cierre de 2017 la Cámara Nacional de la Industria Panificadora previo que las ventas bajarían en un 3.8%, debido al incremento de establecimientos informales y abaratamiento del pan que venden las tiendas de autoservicios.

Otro de los efectos que ocasionan la disminución de la demanda de este producto en las panaderías y pastelerías es la competencia que se vive con las tiendas de autoservicios o grandes tiendas comerciales debido a que manejan precios muy bajos en comparación con los de las panaderías tradicionales de nuestro país, por lo que estas micro o pequeñas empresas se ven en la necesidad de tomar otras medidas para poder subsistir y permanecer en el mercado, tales como el ya mencionado cierre de negocios y la venta desleal del producto, incurriendo en faltas a diversas medidas sanitarias y leyes fiscales.

Durante el 2017 de acuerdo con un reporte presentado por el presidente de la Cámara Nacional de la Industria Panificadora, Carlos Otegui, se registró un cierre cuantificado en al menos 30 establecimientos formales en la zona metropolitana del país, esto derivado de las malas prácticas de los comerciantes que se dedican a vender su producto de manera informal, para no pagar impuestos.

Comentarios Finales

Resultados

Derivado de la investigación que antecede, se obtuvieron los siguientes efectos fiscales y financieros: modificación a los elementos del tributo, aumento de las obligaciones fiscales, incremento a la carga administrativa, alza al precio de los productos, venta desleal, incumplimiento con normas de salubridad e higiene, disminución en la demanda del producto y optar por el cierre del negocio.

Conclusiones

Una de las desventajas con que cuenta el régimen de las personas físicas dedicadas a la enajenación de pan y pasteles es que son pequeñas, o micro empresas que infortunadamente no cuentan con una infraestructura en materia de planeación fiscal con bases establecidas en llevar a cabo una estrategia que les permita pronosticar un debido control del pago de sus impuestos.

Derivado de lo anterior, las pequeñas o micro empresas se ven abrumadas por la enorme carga administrativa y fiscal que los lleva a decidir en optar por cerrar sus negocios y llevar a cabo la práctica de su actividad empresarial de manera clandestina. Existen consecuencias al adoptar esta modalidad de no registrarse ante Hacienda, consecuencias de tipo fiscal y social, dentro de las consecuencias de tipo social se puede mencionar la no captación de contribuciones por parte de la autoridad tributaria, para solventar los diferentes programas del sector público, tales como, salud y educación por mencionar los principales sectores en los que se necesita no descuidar y aportar para dichos programas.

Es importante reiterar que los cambios en las leyes fiscales han provocado un fuerte incremento en los costos financieros de las empresas, en especial a las pequeñas y micro empresas que se dedican a la enajenación de pan y pasteles cuando hablamos del impuesto citado. Durante la implementación de nuevos gravámenes a las empresas antes mencionadas surgen las causas o efectos financieros que conlleva a la toma de decisiones que marcaran el futuro de dichos negocios.

Recomendaciones

Se recomienda, a las empresas implementar una estrategia de planeación fiscal y financiera efectiva para su negocio, a los entes gubernamentales, monitorear si el objetivo del impuesto cumple con el fin para el cual fue creado. Para los investigadores que deseen abarcar esta investigación optar por realizar una investigación de campo y tener mucho tacto con las personas a entrevistar, dado que existe mucha desconfianza y no es fácil extraer la información que se requiere porque los contribuyentes no consideran viable hablar con personas extrañas a cerca de su situación fiscal y económica.

Referencias

Guajardo, G. “*Contabilidad Financiera*,” 5ª. ed. México: Mc Graw Hill. p. 9, 2008.

La Jornada “*Cierre de 2017 será malo para los panaderos, anuncia la Canainpa*” (en línea),” consultada por Internet el 8 de enero 2018. Dirección de internet: <https://www.vanguardia.com.mx/articulo/cierre-de-2017-sera-malo-para-los-panaderos-anuncia-la-canainpa>

Laming, P. y Kuehl C. “*Empresarios pequeños y medianos*,” 1ª. ed. México: Pearson Prentice Hall. p. 148 y 149, 2008.

Margáin, Manautou. “*Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*,” 21ª. ed. México: Porrúa. p. 93, 2011.

SEGOB. “*Código Fiscal de la Federación*,” Secretaría de Gobernación, México, 2016.

SEGOB. “*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*,” Secretaría de Gobernación, México, 2016.

SEGOB. “*Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios*,” Secretaría de Gobernación, Mexico, 2017.

SEGOB. “*Ley del Impuesto Sobre la Renta*,” Secretaría de Gobernación, Mexico, 2017.

SEGOB. “*NORMA Oficial Mexicana NOM-251-SSA-2009*,” Secretaría de Gobernación, México, 2010.

SEGOB. “*NORMA Oficial Mexicana NOM-127-SSA1-1994*,” Secretaría de Gobernación, México, 2000.