



Trascender, contabilidad y gestión

ISSN: 2448-6388

Universidad de Sonora, División de Ciencias Económicas y
Administrativas

Álvarez Gómez, Mayra Jacqueline; Galván Mendoza, Oscar; Velasco Aulcy, Lizzette
Análisis global de Impuestos Sobre Remuneraciones al
Trabajo Personal y sus equivalentes en Baja California
Trascender, contabilidad y gestión, vol. 8, núm. 22, 2023, Enero-Abril, pp. 33-63
Universidad de Sonora, División de Ciencias Económicas y Administrativas

DOI: <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.196>

Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=667975231003>

- Cómo citar el artículo
- Número completo
- Más información del artículo
- Página de la revista en redalyc.org



Sistema de Información Científica Redalyc
Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal
Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso
abierto



Trascender, Contabilidad y Gestión. Vol. 8, Núm. 22 (enero – abril del 2023).

Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad. México.

ISSN: 2448-6388. Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.



Análisis global de Impuestos Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal y sus equivalentes en Baja California

Global analysis of the ISRTP and its equivalents in Baja California

Mayra Jacqueline Álvarez Gómez ¹ ; Oscar Galván Mendoza ² ; Lizzette Velasco Aulcy ³

Recibido: 13 de junio de 2022.

Aceptado: 30 de diciembre de 2022.

DOI: <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i22.196>

JEL: H21. Eficiencia. Imposición óptima.

H23. Externalidades. Efectos redistributivos.

H30. Políticas fiscales Generalidades.

Resumen

El presente artículo tiene como objetivo el comparar el conjunto de leyes, reglamentos y procedimientos de la hacienda pública, sobre las tasas, impuestos y contribuciones que rigen en diversos países del mundo, a través del cobro del Impuesto Sobre Nómina. Dicho impuesto es causado por las

transacciones correspondientes a las relaciones laborales (como lo es el sueldo y las prestaciones laborales) y constituye algunas diferencias y similitudes en contraposición con el Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal que se cobra en el Estado de Baja California, México. Al ser una

¹ Mayra Jacqueline Álvarez Gómez. Licenciada en Derecho. Estudiante de la Maestría en Impuestos de la Universidad Autónoma de Baja California y Socia de la firma Lion Strategy Group, S.C. en Ensenada, Baja California, México. Correo: malvarez30@uabc.edu.mx. Correo alterno: alvarezmayra.e@gmail.com. ORCID: 0000-0002-7878-0807.

² Oscar Galván Mendoza. Licenciado en Contaduría con Especialidad en auditoría de estados financieros por el Instituto Tecnológico de Ciudad Juárez. Maestría en Administración en la Universidad Autónoma de Ciudad Juárez. Doctor en Ciencias Administrativas. Coordinador del Programa de Maestría en Impuestos de la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California en Ensenada, Baja California, México. Correo: ogalvan68@uabc.edu.mx. ORCID: 0000-0001-6136-2214.

³ Lizzette Velasco Aulcy. Contador Público. Maestría en Contaduría y Doctorado en Ciencias Administrativas por la Universidad Autónoma de Baja California. Coordinadora de formación profesional de la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California en Ensenada, Baja California, México. Correo: lizaulcy@uabc.edu.mx. ORCID: 0000-0002-2817-7364.

investigación cualitativa, no experimental, transversal y exploratoria, se llevó a cabo un análisis documental. Uno de los principales hallazgos es la percepción de la fiscalidad del Impuesto Sobre Nómina como un nodo con necesidad de transparencia en cuanto a su manera de cobro, ya que depende directamente de la responsabilidad de los gobiernos intervinientes, de la calidad que la política pública que es ejecutada, así como de los estímulos a dicho impuesto y de si se logran resultados en la población objetivo, a través del cumplimiento de los fines extrafiscales por los cuales es creada dicha contribución.

Palabras clave: Impuesto, nómina, global.

Abstract

The objective of this article is to compare the set of laws, regulations and procedures of public finances, on the rates, taxes and contributions that govern in various countries of the world, through the collection of the Payroll Tax. This tax is caused by transactions in labour relations (such as wages and benefits) and constitutes some differences and similarities in contrast to the Personal Work Remuneration Tax charged in the State of Baja California, Mexico. Being a qualitative research, not experimental, transversal and exploratory, a documentary analysis was carried out. One of the main findings is the perception of the Payroll Tax as a node in need of transparency as to how it is collected, as it depends directly on the responsibility of the governments involved, of the quality of the public policy that is implemented, as well as of the stimulus to such a tax and of whether results are achieved in the target population, through the fulfillment of the extra-fiscal purposes for which such a contribution is created.

Keywords: Tax, payroll, global.

Introducción

De acuerdo con Aguilar, Mosqueda y Luna (2015), el Impuesto Sobre Nómina (por sus siglas ISN) o también llamado en algunas entidades federativas como Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal (ISRTP), constituye un gravamen local, el cual apareció por primera vez hace aproximadamente 40 años. Los mismos autores agregan que, fue a partir del año 1963 cuando los estados de Baja California, Chihuahua, Hidalgo, Distrito Federal, Nuevo León, Sonora, Tabasco y Tamaulipas, sucesivamente introdujeron dicho impuesto como instrumento para sus finanzas.

Ante esta situación, Favila y Armas (2020) recalcan que es importante conocer que los impuestos estatales son aquellos que se aplican dentro de cada estado y no se pueden trasladar a otro. De ahí que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (s.f.p.) se haya pronunciado para establecer que los impuestos estatales y municipales aplican únicamente dentro de las fronteras de cada estado o municipio, sin tener incidencia en los demás estados o municipios.

De manera específica, el impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal que se cobra actualmente en el Estado de Baja California, México, es aquel que los contribuyentes patrones, que pagan salarios a sus trabajadores (a través de nóminas, listas de raya, recibos o por cualquier otra denominación o forma), a efecto de remunerar el trabajo personal subordinado derivado de una relación laboral, se convierten en sujetos obligados a pagar. Sin embargo, éste se había venido pagando con su tarifa normal del 1.80% respecto de todos los pagos realizados por el patrón, a sus trabajadores, con motivo de dicha relación de trabajo. Y es que, a principios del año 2020, el Congreso del Estado aprobó la imposición de una

sobretasa, en relación con el numeral 3° de la Ley de Ingresos del Estado de Baja California (2019), para el Ejercicio Fiscal del año 2020, en específico, en la porción que prevé el aumento de la sobretasa del impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal del 0.63% al 1.20%.

En ese sentido, debido a que el legislador local estableció la norma tributaria única y exclusivamente a cargo de las personas que realicen pagos por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, esto es, los patrones, no es posible constatar si los patrones participan o no en los gastos públicos de manera equitativa en relación con los demás gobernados, y en consecuencia, en la especie no es posible corroborar el cumplimiento al principio de equidad tributaria que preserva el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

Aunado a lo ya mencionado, debe tenerse presente también que, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria relativa al amparo en revisión 564/1998, entre otras cosas estableció, que si bien es cierto que el propósito fundamental de las contribuciones es el recaudatorio para sufragar el gasto público de la Federación, Estados y Municipios, también lo es que puede agregarse otro de similar naturaleza, relativo a que aquellas pueden servir como instrumentos eficaces de política financiera, económica y social que el

Estado tenga interés en impulsar, denominados fines extra fiscales, y que ineludiblemente será el órgano legislativo el que los justifique expresamente, en la exposición de motivos, en los dictámenes o en la propia ley.

Ante esta situación, son los contribuyentes quienes ven vulnerados sus derechos tributarios, ya que se arguyó que el aumento de la sobretasa del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal en Baja California, del 0.63% al 1.20% resulta inconstitucional, al no justificarse dentro del proceso legislativo el fin extra fiscal que persigue la sobretasa de dicho impuesto.

Desarrollo

Los elementos constitutivos del tributo, de acuerdo a lo señalado por el propio legislador en la Ley de Hacienda del Estado de Baja California (2017) así como de lo señalado por la propia Ley de Ingresos para el Estado de Baja California para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), ambos cuerpos normativos actualmente vigentes, señalan los elementos esenciales del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.

Se presenta a continuación la tabla 1, la cual muestra las diferencias entre el impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal y la sobretasa, respecto del objeto y la base que constituyen ambos tributos.

Tabla 1

Elementos esenciales del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal y de su sobretasa en el Estado de Baja California, México

Elementos esenciales	Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.	Sobretasa del 1.2%
<i>Sujeto</i>	Artículo 151-15.- Son sujetos del impuesto las personas físicas y morales que se encuentran domiciliadas en el Estado, o tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen los pagos por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero. Así como las personas que no se encuentren domiciliados en el Estado, ni tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen pagos por remuneraciones al trabajo a personas que presten sus servicios de carácter personal en el Estado. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 151-15.- Son sujetos del impuesto las personas físicas y morales que se encuentran domiciliadas en el Estado, o tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen los pagos por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero. Así como las personas que no se encuentren domiciliados en el Estado, ni tengan en éste agencias, sucursales o representación y realicen pagos por remuneraciones al trabajo a personas que presten sus servicios de carácter personal en el Estado. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.
<i>Objeto</i>	Artículo 151-13.- Es objeto de este impuesto, la realización de pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal, prestado dentro del territorio del Estado, bajo la dirección o dependencia de un tercero. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 3, Del capítulo segundo, de la Ley De Ingresos Del Estado De Baja California para el ejercicio fiscal 2020. Los recursos que se recauden por esta sobretasa se destinarán por el Poder Ejecutivo del Estado exclusivamente a la Educación Superior en la Entidad.
<i>Base</i>	Artículo 151-14.- La base del impuesto es el monto total de los pagos que se efectúen bajo las condiciones establecidas en el Artículo anterior, aun cuando dichos pagos no excedan del salario mínimo (...) Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 3 Del capítulo segundo, de la Ley De Ingresos Del Estado De Baja California para el ejercicio fiscal 2020. El monto pagado por concepto de Impuesto sobre Remuneraciones del trabajo personal

Tabla 1

Continuación...

Elementos esenciales	Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal.	Sobretasa del 1.2%
<i>Tasa o tarifa</i>	Artículo 151-16.- Este Impuesto se liquidará y pagará de conformidad con la tasa que estipule la Ley de Ingresos del Estado, aplicada al total de los pagos efectuados por el empleador, según los períodos establecidos por el Artículo 151-14, o al total de las percepciones que en el mismo período obtengan fuera del Estado, quienes presten servicios de carácter personal dentro del mismo. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 3.- Del capítulo segundo, de la Ley De Ingresos Del Estado De Baja California para el ejercicio fiscal 2020 El Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo personal se causa con una tasa de 1.80%. Adicional al porcentaje anterior, se establece una sobretasa del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal a que se refiere este capítulo del 1.20% sobre la base establecida en el artículo 151-14 de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California.
<i>Época de pago</i>	Artículo 151-19.- Este impuesto se enterará en efectivo mediante declaración que presentarán los contribuyentes o responsables solidarios según sea el caso, a más tardar el día veinticinco, del mes siguiente al período correspondiente en que hagan o reciban los pagos base del gravamen, o de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, tratándose de pagos trimestrales. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.	Artículo 151-19.- Este impuesto se enterará en efectivo mediante declaración que presentarán los contribuyentes o responsables solidarios según sea el caso, a más tardar el día veinticinco, del mes siguiente al período correspondiente en que hagan o reciban los pagos base del gravamen, o de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, tratándose de pagos trimestrales. Ley De Hacienda Del Estado De Baja California.

Fuente: Elaboración propia con base en la LIEBC (2019) y LHBC (2017).

Con base en el contenido de la Tabla 1, se resalta que el cobro de la sobretasa al Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal, la cual es de reciente creación, grava todos aquellos pagos realizados por un patrón, en favor de sus trabajadores. Adicionalmente, es importante mencionar que este impuesto excluye de pago a las instituciones públicas o privadas cuyo objeto sea la realización de la asistencia social en cualquiera de sus formas previstas en la Ley estatal de la materia, a las Asociaciones de trabajadores,

organismos empresariales que no realicen actividades lucrativas y colegios de profesionistas, y a los partidos políticos.

Sin duda, la delibera imposición de sobretasas, genera en el sector empresarial, y de manera particular a patrones con trabajadores a cargo, repercusiones que se traducen en cargas impositivas desproporcionales a su capacidad económica e incluso inequitativas. Esta nueva imposición a patrones de empresas, resulta ser un

problema inminente en la economía de dicho sector, aunado a los efectos negativos que ya ha traído consigo la pandemia del COVID-19, por lo que, se viene a entorpecer la economía de los referidos contribuyentes.

Y es que el IS RTP destaca por ser la principal fuente de ingresos propios de las entidades federativas (ya que representa cerca del 79% de los ingresos que éstas obtienen vía impuestos), al ser un instrumento financiero del cual han echado mano los Estados para incrementar sus ingresos a través de los impuestos locales, teniendo un potencial recaudatorio que aún no se ha aprovechado (Olivera y Sánchez, 2012; Aguilar, Mosqueda y Luna, 2015).

Llegando a este punto y con base en el análisis de la evidencia científica, es posible afirmar que son escasos los estudios que detallen cómo son los sistemas de fiscalización para hacer efectivo el cobro del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal en otros

países (en este caso, su homólogo el *payroll tax*), esto con la finalidad de conocer sus diferencias y similitudes en contraposición con el mecanismo aplicado en el Estado de Baja California, específicamente. De ahí que el objetivo de esta investigación sea el comparar el conjunto de leyes, reglamentos y procedimientos de la hacienda pública, sobre las tasas, impuestos y contribuciones que rigen en diversos países del mundo, a través del cobro del Impuesto Sobre Nómina.

Método

Para el cumplimiento del objetivo se llevó a cabo una investigación cualitativa que se caracteriza por ser exploratoria, transversal y por tener un diseño no experimental. Se realizó un análisis documental siguiendo la técnica que Manterola et al. (2013), López et al. (2021a) y López et al. (2021b) han utilizado para este tipo de análisis comparativo (ver Figura 1).

Figura 1

Etapas que integran la elaboración de análisis documental realizado



Fuente: Elaboración propia con base en Manterola et al. (2013), López et al. (2021a) y López et al. (2021b).

Con base en el contenido de la Figura 1, una vez que se generó el objetivo de investigación, se hicieron diversas búsquedas en bases de datos como Redalyc, Google Académico, Scielo, Ebscohost, Dialnet, Semantic Scholar, Web of science y Emerald; esto permitió identificar, seleccionar y analizar artículos y documentos que abordaran los sistemas de fiscalización necesarios para hacer efectivo el cobro del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal (o bien, su equivalente, el Impuestos sobre Nomina) en diversos países. Es necesario precisar los criterios de inclusión de los artículos y documentos que se consideraron para el presente estudio: artículos publicados en revistas indexadas con idioma inglés, portugués y español y con una relación directa con la temática que se aborda. La búsqueda se llevó a cabo durante los meses de febrero, marzo, abril y mayo de 2022.

Posteriormente, se procedió a analizar de manera exhaustiva el marco normativo aplicable (leyes, reglamentos y procedimientos) de cada uno de los países identificados, obteniendo datos de finanzas públicas a través de los sistemas oficiales respectivos de cada nación analizada. Además, fue necesario integrar los tratamientos fiscales para efecto de identificación de los actores que intervienen particularmente en el proceso de fiscalización de la contribución estudiada y su relación con el tratamiento a nivel internacional.

Es por ello que, mediante el análisis de los tratamientos fiscales en torno al Impuesto Sobre Nómina (ISN) conocido a nivel internacional (*payroll tax*), que se grava por las remuneraciones al trabajo subordinado y con base en la información encontrada, se procedió a hacer un análisis comparativo desde una perspectiva internacional, distribuyendo los hallazgos por continente.

Resultados

Los hallazgos que resultaron del proceso de revisión y análisis de artículos, documentos y de los marcos normativos vigentes en diversas economías mundiales distribuidos por continentes son los siguientes:

Continente: América

Brasil

Inicialmente, se analizó la manera en la que tributa el País de Brasil. Por lo que respecta al conocido Impuesto Sobre Nómina, que de acuerdo con Blandón (2020), el Senado brasileño y el presidente Jair Bolsonaro, aprobaron un decreto para que, al menos por dos años más, las empresas brasileñas de 17 sectores de la economía estén exentas del impuesto referido. Dicha exención de acuerdo con el mismo autor, consiste en una prórroga tributaria del Impuesto Sobre Nómina hasta el año 2023, para empresas que conserven empleos como una manera de proteger empleos y hacerle frente a una de las tasas de desocupación más altas de América Latina.

El análisis realizado por el autor consistió en un estudiar el Decreto por el cual se logra emitir una exención en el pago de impuestos, particularmente del Impuesto Sobre Nómina, mediante un proceso de obtención de datos, a través de una interpretación a la legislación aplicable en el país de Brasil, desde una perspectiva legislativa y en pro de los empleos durante la crisis de pandemia por el virus SARS-COVID-19.

Asimismo, Mayer, Lucinda y Spolador (2021) explican a través de su artículo que se estimaron los efectos de la exención del Impuesto Sobre la Nómina mediante dos enfoques alternativos. El Primero, de

acuerdo con los mismos autores fue un Cuasi-experimento que toma en cuenta el hecho de que las empresas bajo el régimen fiscal denominado Simple ya no pagan impuestos sobre la nómina para definir dicho grupo de empresas como control. El otro enfoque, tal y como los mismos autores lo señalan, es un modelo estructural que considera el impuesto sobre la nómina como una fuente de imperfección del mercado, cuyos efectos pueden estimarse a partir de los coeficientes de la función de producción.

De lo anterior, Mayer, Lucinda y Spolador (2021) señalan que, derivado del estudio aplicado se obtuvo como resultados que la metodología Cuasi Experimental sobreestimó los efectos de la política y la conclusión es que esta política tuvo efectos reducidos. El análisis fue realizado desde dos perspectivas, a través de una metodología CuasiExperimental, bajo una perspectiva legislativa y experimental.

Estados Unidos de América

De acuerdo con Rodríguez (2021) señala que existen impuestos estatales y también locales, en apoyo a lo señalado por los cálculos de The Tax Foundation. De esta manera, la misma autora explica que se logró determinar cuáles son los 10 (Diez) Estados en los que más impuestos estatales al salario se pagan. Asimismo, la misma autora señala cuáles son los 10 (Diez) Estados que menos gravan a los residentes por dicho concepto. Además, la autora incluye un listado de cuáles son las 10 (Diez) ciudades que soportan la mayor carga impositiva de todo el país de los Estados Unidos de América.

Dichos cálculos, tal y como lo señala la autora fueron realizados y publicados por la The Tax Foundation, consistente en un grupo de expertos con sede en Washington, DC, fundado en 1937 por un grupo de empresarios prominentes con el fin de monitorear las

políticas de impuestos y gastos de las agencias gubernamentales. De esta manera, el proceso de obtención de datos fue a través de la interpretación de las cifras otorgadas por dicho grupo de expertos, así como de la legislación aplicable, a fin de obtener el porcentaje a pagar dependiendo de la localidad donde se reside, la cual puede variar enormemente en un mismo Estado.

Cuba

Por su parte, Franco (2020) advierte que, en relación con el tema de la constitucionalidad de las normas que dan origen al alza de impuestos, pueden aludir a una ausencia de un control jurisdiccional de constitucionalidad. De acuerdo con el mismo autor, el país de Cuba evidencia la principal limitación del diseño de un control constitucional previsto en las Constituciones de 1976 y 2019 promulgadas en dicho país, ya que dicho autor advierte que no existe una jurisdicción constitucional, atribuida a un órgano ordinario o extraordinario; lo que impide la defensa de los principios, derechos y preceptos contenidos en el magno texto cubano.

El análisis realizado por el mismo autor, fue a través de un estudio crítico de control constitucional, cuya obtención de datos derivó de una interpretación sistemática a la legislación aplicable, de manera particular a las constituciones de los años 1976 (Mil novecientos setenta y seis) y 2019 (Dos mil diecinueve) que ha tenido el país de Cuba en toda su historia. Lo anterior, a través de una perspectiva bajo los principios de derechos fundamentales, como el acceso a la justicia pronta y expedita.

De acuerdo con la OCDE (2022) en 2020, el promedio de recaudación tributaria como proporción del PIB presentó variaciones considerables a nivel internacional, como un 37.5%, en Cuba. Entre 2019 y 2020, este

indicador se redujo en 20 países, en gran medida, como consecuencia del impacto del COVID-19. En la mayoría de los países de ALC, la reducción de los ingresos tributarios nominales estuvo acompañada de un descenso del PIB nominal y, en casi todos los casos, los impuestos se redujeron más que el PIB, por lo que se produjeron descensos generalizados en los respectivos coeficientes tributarios.

En comparación, en 2020, el promedio de recaudación tributaria como proporción del PIB en los países miembros de la OCDE aumentó 0.1 p.p. Este indicador aumentó en 20 de los 38 países miembros.

Colombia

Garlati (2020) evaluó cómo la reforma tributaria de 2012 redujo la informalidad en Colombia tanto teórica como empíricamente. Teóricamente, de acuerdo con el autor, se desarrolló un modelo de mercado laboral y obtuvo una serie de simulaciones que indican que la reforma debería reducir significativamente la informalidad. Empíricamente, se obtuvo que las estimaciones de diferencias de los datos transversales repetidos indican efectos pequeños a corto plazo y efectos grandes a largo plazo. Las estimaciones de los datos de panel de la encuesta de hogares están en línea con estos resultados. También, el mismo autor señala que, las estimaciones de diferencias combinaciones de cambios en los impuestos sobre la nómina y su aplicación, indican que se habrían necesitado grandes mejoras para obtener las estimaciones econométricas correspondientes.

De esta manera, señala el autor que, para investigar cómo el mayor cumplimiento de la ley podría explicar parte de la reducción de la informalidad, se simuló las estimaciones con diferentes cambios en los impuestos de nómina y mejoras en el cumplimiento de la ley. Este ejercicio indicó que se necesitarían grandes

mejoras en el cumplimiento de la ley para obtener las estimaciones econométricas correspondientes, por lo que la reducción de los impuestos sobre la nómina parece proporcionar una mejor explicación.

Continente: Asia

China

Por lo que concierne al país de China, Li *et al* (2021) señalan que, en general, los gobiernos locales están poco incentivados para recaudar el impuesto sobre la nómina ya que este impuesto desalienta los incentivos de los empleadores para expandir la inversión y el empleo, que son el enfoque principal de los gobiernos locales. Los mismos autores señalan que, al carecer de asistencia de personal de los gobiernos locales, las oficinas de seguridad social carecen de los dientes regulatorios para detectar la evasión de impuestos e imponer castigos a los empleadores. De esta manera, las normas estrictas sobre el uso de los fondos de la seguridad social prohíben a los gobiernos locales desviar los fondos de la seguridad social para otros fines.

En consecuencia, Tang y Feng (2021) agregan que la prevalencia de la evasión del impuesto sobre la nómina es notoria, puesto que los empleadores recurren a varios mecanismos de evasión de impuestos sobre la nómina, en donde se incluyen la sub declaración de salarios, el aplazamiento de los pagos de la seguridad social y la contratación de trabajadores temporales.

Corea del sur

Global Expansion (2020) señala que, en primer lugar, tanto el trabajador como la empresa deben hacer contribuciones al sistema de pensiones del país. Ambas partes deben pagar el equivalente al 4,5% del salario bruto del trabajador por este concepto. La base máxima de salario, que se utiliza para calcular estos pagos es, de acuerdo con el mismo autor, de 5,24 millones de won

mensuales, es decir, 62,88 millones de won anuales (48.370€).

Asimismo, Global Expansion (2020) detalla que, en cuanto a los impuestos locales, que se pagan al gobierno municipal o provincial, según donde vivan se paga exactamente el 10% de lo que les corresponde pagar al gobierno central. Por lo que la estructura es exactamente la misma, con 8 (Ocho) tramos, pero con porcentajes que son una décima parte de los que se pagan al gobierno central.

El análisis realizado por el autor consistió en la manera en que se entera el pago del Impuesto Sobre Nómina en el país de Corea del Sur, cuya obtención de información fue a través de la legislación aplicable de manera vigente.

Singapur

Señalan los autores Kim, Kim y Kohc (2022) la estimativa de los impactos en el mercado laboral de los impuestos sobre la nómina en Singapur, el país con el mercado laboral más competitivo entre los países investigados en la literatura, encontrando que la reducción del impuesto sobre la nómina en Singapur tiene un gran efecto sobre los salarios sin cambios en el empleo. Bajo ese orden, señalan los autores que los metaanálisis muestran evidencia de que los diversos grados de competitividad del mercado laboral están asociados con el grado de impacto salarial de los impuestos sobre la nómina. Dichos hallazgos corroboran la predicción del modelo canónico de que los costos de bienestar de los programas de seguro social pueden ser pequeños en un mercado laboral competitivo.

Dicho análisis fue realizado por los autores, a través de estudios de carácter empíricos, de los efectos de los impuestos sobre la nómina en el mercado laboral, bajo una muestra de trabajadores que tienen cumplidos más

de 60 años, encontrando que la tasa reducida del impuesto sobre la nómina en Singapur tiene un gran efecto en los salarios sin cambios en el empleo. Dicho proceso de obtención de datos fue a través del análisis del margen de edad de dichos trabajadores, analizando los impactos en el mercado laboral de los impuestos sobre la nómina en Singapur, el país con el mercado laboral más competitivo y flexible.

Rusia

De acuerdo con Antsiferov y Galitsky (2020) los problemas de imponer una obligación constitucional para eliminar la inconstitucionalidad de la regulación y el decisionismo judicial. Para determinar las tendencias generales en este problema, se estudia la experiencia de otros estados, tanto en la legislación como en la práctica. Para una mejor comprensión, los autores examinaron el problema a través del prisma de un sistema parlamentario, los valores democráticos y los procedimientos constitucionales pertinentes. Luego de que un acto es reconocido como inconstitucional, señalan los mismos autores que, la sociedad pierde la oportunidad de ejercer sus derechos en ausencia de los mecanismos pertinentes. Uno de los objetivos de la investigación es definir el sujeto responsable de llenar los vacíos en la legislación.

El análisis realizado fue crítico de control constitucional y del sistema parlamentario y los valores democráticos. Dicha obtención de datos fue a través de la aplicación de una perspectiva bajo el control de constitucionalidad del sistema legal.

Continente: África

Sudáfrica

Tal y como señala García (2007), el tema de la inconstitucionalidad de leyes es interesante bajo el

régimen procesal diseñado en el Derecho procesal constitucional sudafricano. Respecto al control de leyes, señala el mismo autor que existen dos tipos de control: abstracto(europeo) y concreto(americano); en el primero de ellos es preventivo y abstracto, cuando se demanda la inconstitucionalidad de un proyecto de ley, con lo que el procedimiento legislativo queda en suspenso; el control represivo, en este caso abstracto, se lleva a cabo cuando exista contradicción entre alguna norma jurídica (Act Parliament) y el orden fundamental; De acuerdo con el mismo autor, otro de los procesos bajo el primer supuesto, es la certificación de las reformas a la Constitución nacional o alguna Constitución provincial, competencia que no poseen modelos continentales europeos, que suele ser más propio de ordenamientos constitucionales Latinoamericanos: tales como Colombia, Costa Rica y Guatemala. Finalmente, el control en concreto se lleva a cabo vía de apelación, es decir, la confirmación de una orden de invalidez constitucional; dicha resolución judicial es llevada de una Corte inferior hasta la Corte Constitucional.

El análisis realizado por el autor fue a través de un estudio del crítico control constitucional en Sudáfrica, y de que autoridades pueden emitir resoluciones firmes, a través de la obtención de datos mediante la interpretación de la legislación aplicable, desde una perspectiva bajo el control de constitucionalidad del sistema legal.

Marruecos

De acuerdo con la Oficina Económica y Comercial de España (2021), el sistema fiscal marroquí comprende tres tipos de tributos: impuestos, tasas y contribuciones especiales. En Marruecos, existen dos niveles de imposición, el estatal y el local. Seguidamente, la Administración Central gestiona la emisión y recaudación de los impuestos locales, cuyos ingresos

entrega a los municipios. Además, en dicha nación el Impuesto sobre la Renta (Impôt sur le Revenu o IR) grava las rentas obtenidas por las personas físicas y por las personas jurídicas no sujetas al Impuesto de Sociedades. En particular, el mismo autor señala que son objeto de gravamen:

Las rentas profesionales.

Las rentas derivadas de explotaciones agrícolas.

Los salarios y rentas asimiladas.

Las rentas y rendimientos inmobiliarios.

Las rentas y rendimientos del capital mobiliario.

Continente: Europa

Suecia

Sáez, Schoefer y Seim (2019) señalan que, utiliza datos administrativos para analizar un gran recorte de la tasa de impuestos sobre la nómina pagado por el empleador para los trabajadores jóvenes en Suecia. Las empresas que emplean a muchos trabajadores jóvenes, de acuerdo con los autores, reciben una ganancia impositiva mayor y se expanden inmediatamente después de la reforma: aumentan el empleo, el capital, las ventas y las ganancias. Las empresas intensivas en jóvenes también aumentan los salarios de todos sus trabajadores colectivamente, tanto jóvenes como viejos, en consonancia con el reparto de la renta de las ganancias extraordinarias de impuestos.

El análisis practicado por los autores fue a través de los efectos de tener empleados jóvenes en el pago del Impuesto Sobre Nómina, cuya obtención de datos fue a través de datos públicos de empresas suecas, analizados desde una perspectiva bajo los factores que influyen en la determinación para evadir dicho Impuesto Sobre Nómina.

España

Díaz (2018) señala que la valoración del principio de capacidad económica y los fines extra fiscales de los tributos como fundamento para el establecimiento de los beneficios fiscales de las personas con discapacidad con el doble objetivo de compensar la situación de desigualdad de este colectivo y su integración y plena participación en la sociedad. Además, señala que el mismo autor que, aun reconociendo que la Constitución no alude a los fines extra fiscales de los tributos, lo admite expresamente porque se derivan de los principios rectores de la política social y económica.

El análisis realizado por dicho autor fue a través del estudio de una serie de sentencias dictadas por el máximo Tribunal Constitucional Español, cuya muestra oscilo en 26 sentencias emitidas por el tribunal constitucional de España entre los años de 1985 a 2017, con relación al abordaje de la inconstitucionalidad de leyes y en consecuencia de impuestos, cuyos datos fueron obtenidos de las bases de datos del propio Tribunal, a través de un análisis de los criterios dictados en las sentencias, fueron aplicados al caso en concreto a fin de justificar los beneficios fiscales de las personas con discapacidad.

Republica checa

El Economista (2020) señala que, el Gobierno pretende impulsar el consumo y amortiguar la caída económica. La rebaja de impuestos incrementará el déficit público en 3.000 millones y que La República Checa tiene una de las deudas públicas más bajas de Europa. Por ello, señala el mismo autor que, La República Checa ha anunciado su apuesta: una rebaja del IRPF para 2021 para estimular el consumo durante la recuperación económica.

Advierte el propio autor que, La República Checa reducirá el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRFP) el próximo año. El Gobierno espera que la medida ayude a la economía a recuperarse de la recesión inducida por el coronavirus, según publican desde la agencia Bloomberg.

Dicho análisis fue crítico de la procedencia de estímulos fiscales, cuya obtención de datos fue a través de utilizar la legislación aplicable, desde una perspectiva de economía emergente ante crisis sanitaria.

Reino Unido

Los autores Adam, Phillips y Roantree (2019) señalan que, el impuesto sobre la nómina (contribución a la seguridad social) ocupa un lugar importante en los ingresos públicos del país. A diferencia del IVA, advierten los mismos autores que, los ingresos del impuesto sobre la nómina son recaudados por oficinas de seguridad social con escasas facultades. Asimismo, señal el mismo autor que los ingresos del impuesto sobre la nómina se acumulan por separado en los fondos de seguridad social y no pueden utilizarse para otros fines.

De esta manera, explican los autores que, la separación de la recaudación de ingresos y el gasto entre el IVA y el impuesto sobre la nómina genera un problema de coordinación. En consecuencia, los mismos autores determinan que, cuando la aplicación del IVA se vuelve más estricta, las empresas con restricciones de efectivo evaden los impuestos sobre la nómina para ahorrar costos totales y mantener su supervivencia en el mercado.

Por lo que hace al análisis practicado por los autores, el mismo fue encaminado a delimitar la delegación de facultades, bajo un análisis sistemático de la información arrojada por dicha Agencia, analizados desde una perspectiva analítica y de inferencia.

Finlandia

Benzarti y Harju (2021) señalan que el sistema de impuestos sobre la nómina en Finlandia es similar al de otros países en el sentido de que financia programas de seguro social que incluyen seguro de vejez, seguro de desempleo, seguro de salud y otros programas más pequeños.

Tanto los empleadores como los empleados, de acuerdo con los autores, son legalmente responsables de pagar una parte determinada de los impuestos sobre la nómina con una participación mayor para los empleadores.

El programa de tasas impositivas, tal y como advierten los mismos autores, es una función de varias características de la empresa y del empleado, incluida la edad del trabajador, el tamaño de la empresa, la intensidad de capital de la empresa y otras características observables. La tasa promedio de impuestos sobre la nómina a nivel de empleador varía con el tiempo y según las características de la empresa y ha sido superior al 20% durante las últimas dos décadas.

El análisis realizado por los autores fue a través del estudio del impuesto *payroll tax*, con base a su legislación aplicable, a través de un análisis de la legislación vigente, trayendo a colación los puntos totales que imponen el pago de impuestos en dicho país.

Noruega

Stokke (2021) analiza una reforma del impuesto sobre la nómina en Noruega y aplica datos de registro de empleador-empleado emparejados sobre salarios individuales para estudiar la incidencia del impuesto sobre la nómina.

De acuerdo con el mismo autor, la contribución es para tener en cuenta los efectos salariales heterogéneos de los

recortes de impuestos sobre la nómina en función de la capacidad del trabajador no observada y la productividad de la empresa (medida por los efectos fijos estimados del trabajador y de la empresa, respectivamente).

Utilizando el enfoque de diferencias en diferencias, tal y como hace referencia el propio autor, las estimaciones muestran que, en promedio, alrededor del 30% de la reducción del costo laboral se traslada a los empleados a través de salarios más altos y el grado de transferencia de impuestos aumenta gradualmente durante los primeros 3 años después de la reforma. Entre las empresas de alta productividad, el grado de transferencia de impuestos se mantiene estable en 40-50% durante todo el período posterior a la reforma.

El análisis realizado fue a través del estudio del impuesto *payroll tax*, con base a su legislación aplicable, a través de datos de registro de empleador-empleado, trayendo a colación los puntos totales que imponen el pago de impuestos en dicho país.

Continente: Oceanía

Australia

Señala Vila (2022) que en Australia las rentas del trabajo están sujetas al pago del *income tax* (equivalente al IRPF) y al Medicare Levy, un impuesto adicional cuyo fin es financiar el sistema sanitario. En este sentido, el mismo autor señala que Australia no tiene pagos a la seguridad social. De esta manera, de acuerdo con el autor, los servicios que en otros países se pagan con las contribuciones sociales, en Australia se pagan con estos dos impuestos.

Asimismo, el mismo autor afirma que, el impuesto de la renta en Australia es progresivo y tiene 5 tramos distintos. Al mismo tiempo, señala el autor que, los

primeros 700 dólares australianos que haya que pagar en impuestos están exentos. Esto significa que, de forma efectiva, cualquier salario por debajo de 21.900 AUD (13.680 €) tiene un tipo de la renta del 0%.

El análisis efectuado fue a través del estudio del impuesto *Income tax*, con base a su legislación aplicable a través de un análisis de la legislación vigente, respecto de los puntos totales que imponen el pago de impuestos en dicho país.

Por otra parte, al identificar y analizar el tratamiento fiscal que le otorgan los países al cobro del Impuesto Sobre Nómina, así como la manera en que delimitan las directrices de considerar una norma y/o un impuesto inconstitucional, que conlleva el flujo de recursos financieros del impuesto aludido, se identificó el tratamiento fiscal del Impuesto Sobre Nómina como actor directamente relacionado, ya que, tal y como se

constata, es una obligación que repercute directamente en el salario del trabajador, el cual es obtenido por las haciendas públicas de cada país estudiado que están obligados a intervenir a lograr un uso eficaz, eficiente y transparente de los recursos financieros del dicho impuesto, previo lo autorizado por la propia autoridad legislativa.

Los impuestos pagados por el gobierno (contribuciones a la seguridad social e impuestos sobre la nómina pagados por el gobierno en su calidad de empleador, impuestos sobre el consumo en sus compras o impuestos sobre sus propiedades) no se han excluido de los datos presentados. Sin embargo, cuando ha sido posible identificar las cantidades de ingreso implicadas. En la Tabla 2 se concentran los principales países que graban el Impuesto de acuerdo con la publicación Estadísticas Tributarias en países de la OCDE.

Tabla 2

Impuestos sobre la nómina (3000) en % del PIB y del total ingresos tributarios

	% del PIB					% del total de ingresos tributarios				
	1990	2000	2010	2018	2019	1990	2000	2010	2018	2019
Antigua and Barbuda / Antigua y Barbuda	..	0.0	0.0	0.0	0.0	..	0.0	0.0	0.0	0.0
Argentina	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Bahamas	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Barbados	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Belize / Belice	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Bolivia	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Brazil / Brasil	0.4	0.5	0.5	0.6	0.6	1.6	1.5	1.7	1.8	1.8
Chile	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Colombia	0.0	0.7	0.7	0.4	0.3	0.0	4.2	4.1	1.8	1.7
Costa Rica	1.4	1.3	1.3	1.4	1.4	6.4	6.3	5.9	6.0	5.9
Cuba	0.0	3.2	6.9	1.3	1.4	0.0	8.5	18.4	3.0	3.3

Tabla 2*Continuación...*

	% del PIB					% del total de ingresos tributarios				
	1990	2000	2010	2018	2019	1990	2000	2010	2018	2019
Dominican Republic / República Dominicana	0.0	0.0	0.1	0.1	0.1	0.0	0.0	0.6	0.6	0.6
Ecuador	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
El Salvador	0.0	0.0	0.1	0.1	0.1	0.0	0.0	0.6	0.7	0.7
Guatemala	0.0	0.0	0.1	0.2	0.2	0.0	0.0	1.1	1.2	1.2
Guyana	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Honduras	0.0	0.0	0.2	0.2	0.2	0.0	0.0	0.9	0.8	0.7
Jamaica	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Mexico / México ¹	0.2	0.2	0.3	0.4	0.4	1.8	1.5	2.2	2.5	2.5
Nicaragua	..	0.0	0.0	0.0	0.0	..	0.0	0.0	0.0	0.0
Panama / Panamá	0.0	0.3	0.2	0.2	0.2	0.0	1.9	1.2	1.3	1.5
Paraguay	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Peru / Perú	0.0	0.7	0.0	0.0	0.0	0.0	4.4	0.1	0.1	0.1
Saint Lucia / Santa Lucía	..	0.0	0.0	0.0	0.0	..	0.0	0.0	0.0	0.0
Trinidad and Tobago / Trinidad y Tobago	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Uruguay	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Venezuela ²	0.0	0.0	0.0	..	..	0.0	0.0	0.0	..	..
<i>Unweighted average / Promedio no ponderado</i>										
LAC / ALC	0.1	0.3	0.4	0.2	0.2	0.4	1.1	1.4	0.8	0.8
OECD / OCDE	0.3	0.4	0.3	0.4	..	1.0	1.0	1.0	1.2	..

Fuente: Elaboración propia.

Nota: Las cifras excluyen los ingresos subnacionales para Antigua y Barbuda, Argentina (pero se incluyen los ingresos de las provincias), Las Bahamas, Barbados, Cuba (excepto 2002-2012), República Dominicana, Santa Lucía, Trinidad y Tobago y Venezuela, dado que los datos no están disponibles. Los datos de ingresos

subnacionales están disponibles desde 1991 para Nicaragua, desde 1994 para Bolivia, desde 1995 para Guatemala, desde 1998 para Jamaica, desde 1999 para Panamá, desde 2000 para Perú, desde 2002 para El Salvador y Guyana, desde 2006 para Paraguay y desde 1990 para todos los demás países.

1. Para los datos de 2019 se utilizan los datos de 2018, ya que los de 2019 no están disponibles.
2. Algunos datos de ingresos tributarios entre 2014 y 2017 no están disponibles. Para esos años, no se pueden calcular los ingresos como porcentaje de los ingresos tributarios totales. No están disponibles todos los datos de 2018 y 2019.

Argumentación

En primer orden se tiene al país de Brasil, el cual aplicó un tratamiento bastante anticipado, durante la pandemia, mediante el cual, de acuerdo con Blandón (2020) la Cámara de Representantes del Senado aprobó una extensión del beneficio tributario para el pago del Impuesto Sobre Nómina que buscó salvar la mayor cantidad de empleos posibles durante una crisis pandémica que llevó al desempleo en niveles nunca antes vistos.

Dicha medida en comparativa con lo ocurrido en México, particularmente en el Estado de Baja California, en donde el propio congreso del Estado colaboró para la alza en impuestos, aprobando la imposición de una sobretasa al ISRTTP en dicha entidad, lo que ocasionó una carga impositiva adicional en perjuicio de los patrones sujetos directos del referido impuesto y por ende, una cantidad considerable en desempleo, según cifras de la encuesta nacional de ocupación y empleo, nueva edición ENOEN (2021) al mes de abril, Baja California acumulaba más de 22 mil empleos formales perdidos, y una tasa del 35.8% de empleos informales.

Tal y como lo aseveran Mayer, Lucinda y Spolador (2021) la política hacendaria en el país de Brasil, en cuanto al cobro del Impuesto Sobre Nómina, influye de manera muy reducida para que las legislaturas cobren dicho impuesto, es decir, de acuerdo con los autores los mecanismos aplicados para hacer efectivo el cobro

coactivo de dicho impuesto, se ven debilitados ante situaciones de emergencia, caso en contrario a lo aprobado por el Congreso de Baja California, el cual aprobó la creación de una sobretasa que trajo como consecuencia una carga impositiva adicional a los contribuyentes sujetos al pago de dicho impuesto.

Por su parte, el tratamiento fiscal de los Estados Unidos de América, contempla, de acuerdo con Rodríguez (2021) impuestos estatales y también locales que, de acuerdo con dicho autor, son cálculos realizados por la The Tax Foundation, que permiten conocer cuáles son los Estados con los más altos y más bajos porcentajes en el pago del Impuesto Sobre la Nómina, demostrando así el nivel de transparencia que se maneja en las haciendas públicas estatales y/o locales de dicho país, que conllevan a que la población tenga a su alcance medios de consulta que le permitan conocer los ingresos recaudados, y en suma advertir si su Estado de residencia paga más o menos impuestos que otros Estados.

De esta manera, el tratamiento referido resulta un tanto similar al aplicado en México, particularmente en el estado de Baja California ya que se asemeja a los ingresos estimados en cuanto al pago del ISRTTP, los cuales se consagran en la Ley de Ingresos del Estado de Baja California; Ley que se emite cada año fiscal a efecto de que la población conozca cuantos ingresos provendrán con el pago de dicha contribución, y de la cual se advierte que el ISRTTP y ahora con su sobretasa constituye el mayor ingreso obtenido por el estado de Baja California, ya que a través de dicha Ley se conoce que los recursos que se proyecta ingresen al erario estatal por el cobro de la sobretasa al impuesto sobre remuneración al trabajo personal, representarían en un orden aproximado de \$2,203,970,406.00 m.n., (dos mil doscientos tres millones novecientos setenta mil cuatrocientos seis pesos 00/100 moneda nacional).

En cuanto al país de Cuba, resulta de importancia señalar que Franco (2020) advierte que el derecho de acceso a una justicia pronta y expedita que tiene el ciudadano en dicho país, no ofrece seguridad jurídica a quienes se encuentran inmersos en un proceso judicial, en el que aleguen la presunta inconstitucionalidad de una norma jurídica, ya que, de acuerdo con el mismo autor, su legislación actualmente vigente no establece el procedimiento a seguir, ni los mecanismos a través de los cuales sea posible obtener justicia, en cuanto al tema de constitucionalidad de nomas fiscales se refiere.

Es decir, en comparación a lo que ocurre en nuestro País México, el acceso a medios de defensa como lo es el Juicio de amparo, para la protección de derechos fundamentales se ve prevista en una Ley de amparo, la cual regula los medios de defensa en materia de amparo que pueden ser presentados por aquellos quejosos que vean vulneradas sus garantías, derechos humanos o fundamentales, señalado sus requisitos, tiempos procesales y formalidades para su implementación.

Acorde a Lixing Li (2020) en el país de China, las normas estrictas sobre el uso de los fondos de la seguridad social prohíben a los gobiernos locales desviar los fondos de la seguridad social para otros fines, ya que, de acuerdo con el mismo autor, es que se hace presente una evasión de impuestos, debido a que los gobiernos chinos se ven desalentados y poco incentivados para el cobro del llamado Impuesto Sobre la Nómina, presumiblemente debido al problema de coordinación entre las oficinas de dicho impuesto.

Bajo esa tesitura, y de acuerdo con lo que señala el mismo autor, de las 31 administraciones tributarias locales, solo 18 provincias delegaron la recaudación de ingresos a las administraciones tributarias locales a partir de 2008. Lo anterior, se basa en una evidencia empírica sobre la efectividad de una reforma

implementada que consideran es limitada y no concluyente (Feng, 2019). En ese orden, en comparativa con nuestro país México, en el cual, si se implementa un sistema para el pago del ISRTP, el cual se realiza mediante una Declaración vía internet, que cada contribuyente sujeto a dicho impuesto está obligado a descargar con el fin de efectuar el cumplimiento de sus obligaciones de carácter fiscal.

Por otro lado, de acuerdo a lo señalado por Global Expansion (2020) es interesante como el gobierno de Corea del Sur establece que, los impuestos enterados a la federación, sin importar a cuánto ascienden, deben de ser distribuidos en un 10% en favor de los gobiernos municipal o provincial. Máxime que en comparativa con México dicha contribución del pago del Impuesto Sobre Nómina se realiza dependiendo del número de trabajadores que se tienen a cargo en la empresa, y no del monto a que ascienden los ingresos del mismo, por lo que dicha diferencia se encuentra marcada en ambos sistemas fiscalizadores.

Kim, Kim y Kohc (2022) señalan que, resulta impactante para el mercado de Singapur que al constituir uno de los mercados más competitivos en el mundo, el cobro y reducciones en el pago del impuesto sobre la nómina son más benéficos que perjudiciales para dicha economía, ya que el mismo no llega a influir en los ingresos que llegan a tener sus habitantes, al contrario, ante un ambiente de competencia conviene más que el gobierno baje dichos impuestos ya que es mayor el beneficio obtenido tal si fuese el caso en contrario.

De esta manera y acorde al marco normativo aplicable en México, particularmente en el Estado de Baja California, lo anterior constituye una diferencia muy marcada en ambos sistemas de fiscalización, por cuanto hace a la forma de considerar que es más benéfico crear facilidades para el pago de dicho impuesto sobre la

nómina, ya que por parte del Congreso del Estado de Baja California dicha medida ni siquiera pasa como estimativa por parte de los legisladores en materia de impuestos.

Antsiferov y Galitsky (2020) señalan que, los procesos constitucionales e inconstitucionales en el país de Rusia, son totalmente diversos a los aplicables en México, bajo la perspectiva de que el declarar una norma inconstitucional ya se entiende que se vulneran ciertos derechos en perjuicio de los ciudadanos, por lo que se está en la búsqueda del supuesto responsable.

En cuanto al sistema marroquí, acorde con la Oficina Económica y Comercial de España (2021) el cual señala que, los contribuyentes que perciben como única renta su salario (sujeto a retención) no tienen obligación de declarar anualmente sus ingresos, pero pueden hacerlo en caso de que se consideren gravados en exceso o para disfrutar de determinadas deducciones. Se prevé la presentación de la declaración y su liquidación online (tele declaración y tele pago). En comparativa con la manera en que el Impuesto Sobre Nómina se paga en México, el cual es bastante similar, particularmente en el Estado de Baja California, el cual se realiza bajo una declaración mensual o semestral a través del portal en línea del Gobierno del Estado para el pago del ISRTP.

Por su parte, el país de España, acorde Díaz (2018) resulta interesante conocer que la función extrafiscal de los tributos no está contemplada en la Constitución Española, pero si ha tenido una importante construcción a través de las Sentencias del Tribunal Constitucional y un reconocimiento legislativo. Señala el mismo autor que, aun reconociendo que la Constitución no alude a los fines extra fiscales de los tributos, lo admite expresamente porque se derivan de los principios rectores de la política social y económica.

Lo anterior, torna relevancia ya que, en comparativa con la manera en la que se tiene contemplado que un impuesto sea destinado a un fin extrafiscal, el mismo debe de plasmarse literalmente en la exposición de motivos que impulse la reforma o creación de una contribución, lo cual no puede, a prima fase observarse del texto normativo, ya que es el propio legislador o la persona que propone dicho análisis, el que debe argumenta, fundamentar y motivar las razones por las cuales ese fin extrafiscal es aplicable a una contribución nuevo o ya existente.

El país de Suecia se distingue, acorde con Sáez, Schoefer y Seim (2019), por la mayoría de los programas de seguridad social, pensión de vejez y los seguros de salud, invalidez y desempleo, que se financian con impuestos sobre la nómina (o contribuciones a la seguridad social). Estos impuestos sobre la nómina, de acuerdo con el mismo autor, a menudo representan más del 30% de los ingresos laborales de los trabajadores y alrededor de una cuarta parte de los ingresos fiscales totales de los países miembros de la OCDE.

En contraposición a lo ocurrido en el país de República Checa, ya que, de acuerdo con El Economista (2020) dicho país también contemplo la baja de impuestos, durante el confinamiento por pandemia, ya que se previó estimular la recuperación económica de las personas sujetas al Impuesto sobre la renta de las personas físicas, a comparación de México, y en específico de Baja California, regiones en donde no hubo ningún tipo de estímulo fiscal aplicable a los sectores de la economía de la clase trabajadora.

Acorde con Adam, Phillips, y Roantree (2019) resulta interesante la manera en la que realizan la distinción entre un trabajador que trataba por cuenta ajena en el

país de Reino Unido y, asimismo cuando se trabaja y se es residente en el país, lo que conlleva a que dichos trabajadores se encuentren sujetos a las obligaciones fiscales de dicho país, como lo es el pago de Income Tax como ciudadanos británicos. Si bien, refleja el sistema fiscalizador aplicable en dicha región, nos deja en claro que, las empresas con restricciones de efectivo evaden los impuestos sobre la nómina para ahorrar costos totales y mantener su supervivencia en el mercado, ya que en dicho país no es posible el acceso a beneficios o estímulos fiscales.

Por su parte, en Finlandia, acorde con Benzarti y Harju (2021) el destino que le otorgan al impuesto sobre la nómina, es únicamente para financiar ciertos elementos de interés social, tales como el seguro de vejez, seguro de desempleo, seguro de salud y otros programas más pequeños, en comparativa con México y particularmente en el Estado de Baja California, ya que el destino del impuesto aludido es para enfocarlo en ramas como la educación.

Stokke (2021) señala que a raíz de una reforma implementada en Noruega se sufrieron una serie de perjuicios en contra de las empresas sujetas al pago de impuestos, en particular del pago al Impuesto Sobre Nómina. Torna relevancia dicho suceso ya que, acorde con el mismo autor, y a manera de comparativo con lo ocurrido en la entidad de Baja California, México, juntamente se implementó una reforma que ha traído como consecuencia repercusiones en los sectores empresariales de la sociedad.

Por último, acorde con Vila (2022) el pago de impuestos al trabajo realizado en el país australiano, cuenta con la posibilidad de poder exentar el pago de dichos impuestos, particularmente del Impuesto Sobre la Nómina, a través de una tasa progresiva, que permite a los sujetos al pago de dicho impuesto, omitir de su carga

impositiva el pago de dicha contribución, dando cumplimiento con los requisitos que el marco normativo vigente de dicho país señala.

Sin embargo, en México, y particularmente en el Estado de Baja California, es posible exentar dicho impuesto, pero únicamente en un 75%, siempre y cuando se dé cumpliendo a cabalidad con los requisitos que señala la ley de ingresos del Estado, a través de una solicitud para poder acceder a dicho estímulo, es decir, se requiere de un procedimiento adicional y con bastantes plazos de respuesta para poder ser acreedor a un beneficio en el pago de dicha contribución.

Cabe señalar que, en dicho contexto, en el año 2019, todos los ingresos tributarios subnacionales en Belice, Guatemala y Jamaica, y más del 50% de los ingresos tributarios recaudados a nivel subnacional en Perú, Uruguay, Ecuador y Paraguay, se obtuvieron de impuestos sobre la propiedad (Tabla 2).

Todos los demás países dependen principalmente de los ingresos procedentes de impuestos sobre bienes y servicios.

México es el único país que también recaudó ingresos de diferentes bases impositivas. En 2018 (últimos datos disponibles para México asimilados sin cambios para 2019), el 43% de los ingresos tributarios subnacionales en México procedieron de impuestos sobre nóminas.

En los países de la OCDE, las entidades subnacionales tienden a tener bases impositivas potenciales mucho más amplias. Una proporción sustancial de la recaudación de ingresos por parte de los gobiernos subnacionales de los países de la OCDE es a través de impuestos sobre la renta y beneficios (lo que representa un promedio de más de un tercio del total recaudado a nivel subnacional).

Los bajos ingresos tributarios a nivel subnacional en los países de América Latina y el Caribe también pueden ser el resultado de la falta de capacidad administrativa y técnica, en particular en lo que respecta a los impuestos sobre la propiedad. Los impuestos sobre la propiedad – una fuente común de ingresos subnacionales – requieren sistemas e información sofisticados y la recaudación de estos ingresos es costosa.

Asimismo, muchos países no cuentan con registros de la propiedad adecuados. En los países donde existen muy pocas veces se procede a su actualización (Canavire, Martínez y Sepúlveda, 2012); OCDE, 2019). Como resultado, las autoridades tributarias tienen un acceso mínimo a valoraciones precisas de tierras y edificios y los registros inmobiliarios a menudo son reacios a compartir esta información.

Por otra parte, con la finalidad de poder dilucidar respecto a las entidades federativas que en México realizan el cobro del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal (o en su caso, Impuesto Sobre Nómina), se realizó un análisis a detalle de cada una de dichas entidades y su legislación aplicable:

Aguascalientes. De acuerdo con la Ley de Ingresos del Estado de Aguascalientes, para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020), en el ejercicio fiscal del 2021 se tiene contemplado el cobro de \$1,376,761,000.00 pesos por dicho concepto para el referido ejercicio. Adicionalmente, el artículo 39 de la referida Ley, establece que para el mismo ejercicio se concede un estímulo fiscal al Impuesto Sobre Nómina previsto en la Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes (1984), consistente en un descuento del 25% del Impuesto que le resulte a pagar al empleador únicamente por aquellos trabajadores de nuevo ingreso que ostenten la calidad de

madres solteras; a los migrantes cuando su condición sea retornar al país de origen por un periodo de tres años a partir de la fecha en que fueron contratados; a los trabajadores mayores de sesenta años; los trabajadores quienes gocen de su primer empleo por un período de un año a partir de la fecha que fueron contratados, y las personas con discapacidad, el estímulo aplicará siempre y cuando el Impuesto sea pagado en tiempo y forma.

Baja California. El esquema establecido en la Ley de Ingresos del Estado de Baja California, para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020), señala que, para el ejercicio fiscal 2021 se tiene contemplado el cobro del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal en cantidad de \$4,423,245,258.00 pesos por dicho concepto. Adicionalmente el artículo 3 de la referida Ley, contempla el cobro de una sobretasa a dicho impuesto, es decir que, adicional al porcentaje de la tasa del 1.80% que se causa por dicho concepto, se le agregó una sobretasa del 1.20% sobre dicha base, la cual tiene su origen en el artículo 151-14 de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California (1972).

Baja California Sur. De acuerdo a lo consagrado en la Ley de Ingresos del Estado de Baja California Sur para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020), en el ejercicio fiscal de 2021 se establece recaudar la suma de \$794,221,336.00 pesos. Por su parte, el artículo 19 de la referida Ley, establece un estímulo fiscal a favor de las personas físicas y morales, obligadas al pago del Impuesto Sobre Nóminas que, durante el ejercicio de 2021, integren a su planta laboral a personas con discapacidad, personas con 60 años de edad o mayores, consistente en un subsidio del 100% sobre el importe a pagar por dicho impuesto, causado por las erogaciones pagadas a las personas antes referidas.

Campeche. La Ley de Ingresos del Estado de Campeche para el Ejercicio Fiscal de 2021 (2020) contempla el cobro por concepto de Impuesto Sobre Nóminas, la cantidad de \$1,114,287,161 pesos, durante el ejercicio fiscal 2021. Asimismo, el artículo Decimo Transitorio de la referida Ley, estableció para este Estado que, durante el ejercicio fiscal 2021, las personas que se les autorice mediante resolución favorable emitida por la Secretaría de Finanzas, el otorgamiento del estímulo previsto en los artículos 7 y 8 de la Ley para el Fomento de las Actividades Económicas y Empresariales en el Estado de Campeche (2001), podrán gozar del mismo estímulo respecto del Impuesto Adicional para la Preservación del Patrimonio Cultural, Infraestructura y Deporte, en los mismos términos que se otorgue para el Impuesto sobre Nóminas.

Chiapas. Para este Estado, se tiene contemplado el cobro de \$1,332,707,164.00 pesos por concepto de Impuesto Sobre Nóminas y Asimilables, de acuerdo a lo establecido por la Ley de Ingresos del Estado de Chiapas para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020). Sin embargo, con base a lo establecido en dicha Ley, no se establece ningún tipo de incentivo o estímulo fiscal en favor de los contribuyentes,

Chihuahua. De acuerdo a lo establecido por Ley de Ingresos del Estado de Chihuahua para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se tiene contemplado el cobro de \$4,431,676,487.00 pesos por concepto de Impuesto Sobre Nómina. Un aspecto particular, es que en la referida Ley se contemplan contribuciones de carácter extraordinarias, a cargo de los sujetos que gravan el ISN o Impuesto Sobre Nómina, en un 10 y 5 por ciento.

Coahuila. De acuerdo con el Anexo I de ingresos amortizados de la Ley de Ingresos para el Estado de Coahuila de Zaragoza para el ejercicio fiscal 2021 (2020), se tiene contemplado el ingreso de

\$2,647,446,385.00 pesos, por concepto de Impuesto Sobre Nóminas y Asimilables, de conformidad con la tasa correspondiente al Impuesto Sobre Nóminas, el cual es gravado en razón de un 2% sobre el monto total de las erogaciones gravadas por este impuesto

Colima. Para el ejercicio 2021, se tiene contemplada la percepción de impuestos por concepto de nómina, en cantidad de \$597,226,504 pesos, de acuerdo con la Ley de Ingresos del Estado de Colima para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020). Adicionalmente, el Impuesto Sobre Nóminas, regulado por los artículos del 41-M al 41-U de la Ley de Hacienda del Estado de Colima (1992), señala que, los incentivos fiscales relacionados con este impuesto se podrán otorgar únicamente en favor de los contribuyentes que cumplan con cualquiera de las condiciones siguientes: i) Que se trate de empresas o establecimientos que inicien operaciones en el Estado que generen empleos directos en la entidad; y ii) Que, por instalación de un nuevo establecimiento, sucursal o por expansión, se genere un crecimiento en la planta laboral de la empresa.

Durango. Este Estado de la República, en su Ley de Ingresos del Estado de Durango, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) contempla el cobro del Impuesto Sobre Nómina, en cantidad de \$506,144,779.00 pesos. De manera adicional, el artículo 9 de la referida Ley, contempla que, para el ejercicio fiscal de 2021, los contribuyentes que paguen el Impuesto sobre Nóminas conforme a la opción establecida en el segundo párrafo del artículo 7 de la Ley de Hacienda del Estado de Durango (1999), gozarán de una reducción del 10% del Impuesto sobre Nóminas causado.

Ciudad de México. Dicha ciudad contempla, dentro de la Ley de Ingresos de la Ciudad De México para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), una percepción de \$26,758,331,533.00 pesos por concepto de Impuesto

Sobre Nóminas, sin otorgar algún estímulo en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución.

Guanajuato. Para este Estado, durante el ejercicio fiscal 2021, de acuerdo con Ley de Ingresos del Estado de Guanajuato para el Ejercicio Fiscal de 2021 (2020) se tenía contemplado la percepción de \$3,964,912,887.00 pesos, sin embargo, no se estableció estímulo e incentivo que fuese aplicable en favor de los contribuyentes sujetos al referido impuesto.

Guerrero. De acuerdo con el artículo 47 de la Ley Número 419 de Hacienda del Estado de Guerrero (2017), el Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal se causará con la tasa del 2.0%.

Hidalgo. Acorde con la Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Hidalgo para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020), se tiene estimada la recepción de \$1,379,005,971.00 pesos, por concepto de Impuesto Sobre Nómina (ISN), si opción de considerar alguna aplicar algún estímulo e incentivo en favor de los sujetos obligados al pago de dicha contribución.

Jalisco. Resulta un caso curioso el poder observar que de acuerdo a lo establecido por la Ley de Ingresos del Estado de Jalisco para el ejercicio fiscal 2021 (2020), se contempla una derrama económica en cantidad de \$241,759,663.29 pesos por concepto del Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal no Subordinado. Adicionalmente, se contempla el cobro del Impuesto Sobre Nómina en cantidad de \$ 4,496,126,295.60 pesos, sin derecho a poder aplicar incentivo o estímulo fiscal para dicho ejercicio.

Michoacán. Para el referido Estado, se contempla la percepción de \$1,475,927,689.00 pesos por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina (ISN) durante el ejercicio fiscal 2021, de acuerdo a lo consagrado en la

propia Ley de Ingresos del Estado de Michoacán de Ocampo para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020). Asimismo, no se establece incentivo o beneficio fiscal para efecto de poder aplicarlo en relación a la contribución efectivamente cobrada.

Morelos. En la Ley de Ingresos del Gobierno del Estado de Morelos correspondiente al ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2021 (2020) se detalla que la cantidad estimada por el cobro del Impuesto Sobre Nómina sería la cantidad aproximada de \$ 625,143,500.00 pesos. Por dicho ejercicio fiscal, sin prerrogativas en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución, de aplicar algún incentivo o estímulo fiscal para dicho efecto.

Nayarit. De acuerdo a lo establecido en la Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Nayarit para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se determinó la recepción de \$ 323,397,937.00 pesos, por concepto del Impuesto Sobre Nómina, sin prerrogativas en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución, de aplicar algún incentivo o estímulo fiscal para dicho efecto.

Nuevo León. Para efectos de lo establecido en la Ley de Ingresos del Estado de Nuevo León para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se determinó la recepción de \$9,649,824,500.00 pesos, por concepto del Impuesto Sobre Nómina, sin embargo, no se establecen beneficios en favor de los contribuyentes sujetos al pago de dicha contribución.

Oaxaca. La Ley de Ingresos del Estado de Oaxaca para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) estableció la cantidad de \$1,064,616,258.00 pesos que sería recepcionada por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina, sin el otorgamiento de estímulos o incentivos fiscales en favor de los contribuyentes.

Puebla. De acuerdo a lo consagrado por la Ley de Ingresos del Estado de Puebla, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) se determinó la percepción de \$3,499,987,610.00 pesos por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina durante dicho ejercicio, sin beneficios en favor de los contribuyentes sujetos a dicho pago.

Querétaro. La Ley de Ingresos del Estado de Querétaro para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) contempla el cobro del Impuesto Sobre Nómina en cantidad de \$2,285,229,967.00 pesos, sin embargo, no se establecen beneficios tales como estímulos o beneficios fiscales en favor de los contribuyentes.

Quintana Roo. La Ley de Ingresos del Estado de Quintana Roo, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) estableció la cantidad de \$2,466,324,115.00 pesos que sería recepcionada por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina, sin el otorgamiento de estímulos o incentivos fiscales en favor de los contribuyentes.

San Luis Potosí. Para efectos de lo establecido en la Ley de Ingresos del Estado de San Luis Potosí, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) se determinó la recepción de \$1,822,509,849.00 de pesos, por concepto del Impuesto Sobre Nómina, sin embargo, no se establecen beneficios en favor de los contribuyentes sujetos al pago de dicha contribución.

Sinaloa. De acuerdo a lo señalado por el artículo 18 de la Ley de Hacienda del Estado de Sinaloa (2019) actualmente vigente, la base para el pago del Impuesto Sobre Nómina tanto de los sujetos directos como de los retenedores, será el monto total de las erogaciones gravadas mensualmente, realizadas por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado incluyendo las remuneraciones por honorarios asimilados a salarios o sueldos asimilados a salarios

efectuadas a personas que presten servicios a un prestatario, en el supuesto de que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de éste último, o independientemente del lugar en que se presten, mediante la aplicación de la tarifa y procedimientos de una base gravable mensual que va del 2.4% al 3%, señalando que, sobre el impuesto previsto no se causará impuesto adicional alguno.

Sonora. Se ha establecido en la Ley de Ingresos y Presupuesto de Ingresos del Estado de Sonora para el Ejercicio Fiscal del año 2021 (2020) que la cantidad estimada por el cobro del Impuesto Sobre Nómina sería la cantidad aproximada de \$2,248,584,036.00 pesos. Por dicho ejercicio fiscal, sin prerrogativas en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución, de aplicar algún incentivo o estímulo fiscal para dicho efecto.

Tabasco. De acuerdo a lo consagrado por la Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se determinó la percepción de \$1,886,764,410.00 pesos por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina durante dicho ejercicio, sin beneficios en favor de los contribuyentes sujetos a dicho pago.

Tamaulipas. Para efectos de lo establecido en la Ley de Ingresos del Estado de Tamaulipas para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020), se determinó la recepción de \$4,069,186,935.00 pesos, por concepto del Impuesto Sobre Nómina o Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal Subordinado, sin embargo, no se establecen beneficios en favor de los contribuyentes sujetos al pago de dicha contribución

Tlaxcala. Este Estado de la República, en la Ley de Ingresos del Estado de Tlaxcala, para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) contempla el cobro del Impuesto Sobre Nómina, en cantidad de \$538,557, 272.00 pesos. Por su

parte, el artículo 16 de la referida Ley, estímulo en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución con derecho a exentar el 100% del Impuesto Sobre Nómina derivado de las remuneraciones económicas de los empleos generados o adicionales.

Veracruz. Por lo que hace al referido Estado, se ha establecido en la Ley de Ingresos del Gobierno del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) que la cantidad estimada por el cobro del Impuesto Sobre Nómina sería la cantidad aproximada de \$3,313,165,597.00 pesos. Por dicho ejercicio fiscal, sin prerrogativas en favor de los contribuyentes sujetos a dicha contribución, de aplicar algún incentivo o estímulo fiscal para dicho efecto.

Yucatán. La Ley de Ingresos del Estado de Yucatán para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020) estableció la cantidad de \$1,613,457,741.00 pesos que sería recepcionada por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina, sin el otorgamiento de estímulos o incentivos fiscales en favor de los contribuyentes.

Zacatecas. Para el referido Estado, se contempla la percepción de \$592,865,130.00 pesos por concepto del cobro del Impuesto Sobre Nómina (ISN) durante el ejercicio fiscal 2021, de acuerdo a lo consagrado en la propia Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas para el Ejercicio Fiscal 2021 (2020). Asimismo, de acuerdo al artículo 16 de la referida Ley, los contribuyentes sujetos del Impuesto Sobre Nóminas, establecido en el Capítulo Segundo del Título Segundo de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas (2016), que inicien operaciones y presenten aviso de alta ante la Secretaría de Finanzas del Estado, durante el ejercicio fiscal 2021, gozarán de un estímulo fiscal del 100% de este Impuesto.

Conclusiones

El haber analizado integralmente cada uno de los contextos normativos de cada país, en cuanto a la fiscalidad implementada por sus órganos internos de recaudación de impuestos, permitió identificar la correlación de obligaciones a cumplir por el mandato legal pero también por las obligaciones de informar por el modelo de transparencia que avanza para alinearse a mejores prácticas internacionales.

La principal conclusión del presente estudio radica en que, para garantizar la transparencia en la recaudación del Impuesto Sobre Nómina que se recauda, resulta fundamental reconocer la aplicación de los marcos normativos vigentes como lo son en materia de regulación básica, presupuestal y en materia de transparencia y acceso a la información, que intrínsecamente van de la mano de la correcta aplicación de los recursos obtenidos, en beneficio de la población trabajadora.

Con este estudio se comprueba que son diversos los actores que directa e indirectamente se interrelacionan para efecto de lograr una fiscalidad efectiva, así como para la administración financiera de los recursos públicos, por lo que el hilo conductor en este proceso es la efectiva recaudación realizada por los órganos a cargo, que permita a los pagadores de dicho impuesto enterarlo evitando su evasión con una estrecha necesidad de transparencia en la estructura de recaudación, ya que depende directamente de la responsabilidad de las partes intervinientes, de la calidad que la política pública es ejecutada y de si se logran resultados en la población objetivo.

Bajo esa misma línea de análisis, se debe hacer énfasis en que la institución del tributo es inseparable de la finalidad contributiva, ya que los tributos existen porque hay gastos públicos, necesidades colectivas que es necesario financiar y que, en un Estado moderno, deben ser cubiertas precisamente mediante prestaciones coactivas o tributos. De ahí que el reconocer que los tributos pueden contemplar fines extra fiscales no es igual a aceptar que se pueda configurar un tributo que únicamente cumpla una finalidad extra fiscal, y cuyo hecho gravado no manifiesta ningún signo de capacidad contributiva o no respete otros principios constitucionales tributarios. Ahora bien, conforme a lo ya expuesto, es factible llegar a la conclusión de que el legislador está constitucionalmente facultado para establecer a un impuesto primario una tasa adicional, pero ello debe responder a fines extra fiscales, supuesto en el cual tendrá la obligación constitucional ineludible de justificar expresamente —mediante argumentos o razones específicas suficientes— ya sea en la exposición de motivos, dictámenes o en la misma ley, esos fines extra fiscales que persigue esa determinada contribución.

Finalmente, a lo largo del presente análisis, se conoció que la manera de tributación a nivel global puede llegar a ser muy similar a la implementada en México. Sin embargo, dependiendo de las directrices que cada Estado, o bien, derivado de la utilización de políticas públicas que buscan beneficiar a los contribuyentes sujetos a dichos impuestos, es que se pueden evidenciar los beneficios que conllevan dichas acciones. En el caso en específico del Estado de Baja California, es notable que la imposición de una sobretasa del 1.20% no fue una de las mejores acciones implementadas por el Estado, esto ha ido generando un aumento notable de la recaudación en las haciendas públicas. Adicionalmente, también se desfavoreció la carga impositiva en perjuicio

de los contribuyentes, por lo que, los mismos sujetos al pago de dichas contribuciones han buscado la manera de obtener la devolución de los pagos realizados indebidamente, a través de juicios de amparo indirectos, los cuales han resultado favorables a sus pretensiones.

Referencias

- Aguilar, M., Mosqueda, R., y Luna, J. (2015) Impuesto sobre Nóminas. Una propuesta para incrementar el erario de las entidades federativas, Ponencia, Congreso Internacional de Investigación en Ciencias Administrativas Gestión de las Organizaciones rumbo al 3er Milenio “De la regionalización a la globalización” Academia de Ciencia Administrativas A. C. (ACACIA), Durango, Dgo., México.
- Arriola, A. (2003). Derecho Fiscal. Editorial Themis.
- Adam, S., Phillips, D., y Roantree, B. (2019). 35 years of reforms: A panel analysis of the incidence of, and employee and employer responses to, social security contributions in the UK. *Journal of Public Economics*, 171, 29-50.
<https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2018.05.010>
- Antsiferov, N., y Galitsky, E. (2020). Constitutional (material) obligation to eliminate the unconstitutionality of legal regulation, decisionism. *Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues*, 23(1), 1-13.
- Benzarti, Y., y Harju, B. (2021). Can payroll tax cuts help firms during recessions? *Journal of Public Economics*, 200, 104472.
<https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104472>

- Blandón, D. (2021, 10 de diciembre). En Brasil no habrá impuesto sobre la nómina hasta 2023 para empresas que conserven empleos. <https://www.france24.com/es/programas/econom%C3%ADa/20211210-brasil-impuesto-n%C3%B3mina-empleos>
- Canavire, G., Martínez, J., y Sepúlveda, C. (2012). Sub-national revenue mobilization in Peru. Andrew Young School of Policy Studies Research Paper Series, (12-22), 12-09. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2186159
- Congreso Constitucional del Estado Libre y Soberano de Hidalgo. (2020, 31 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Hidalgo para el Ejercicio Fiscal del año 2021. Periódico Oficial del Estado de Hidalgo. http://www.congreso-hidalgo.gob.mx/biblioteca_legislativa/leyes_cintillo/Ley%20de%20Ingresos%20del%20Estado%20Libre%20y%20Soberano%20de%20Hidalgo%20Ejercicio%20Fiscal%202021.pdf
- Congreso del Estado de Aguascalientes. (2020, 29 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Aguascalientes, para el Ejercicio Fiscal del Año 2021. Periódico Oficial del Estado de Aguascalientes. <https://eservicios2.aguascalientes.gob.mx/NormatecaAdministrador/archivos/EDO-18-170.pdf>
- Congreso del Estado de Aguascalientes. (1984, 01 de enero). Ley De Hacienda Del Estado De Aguascalientes. Periódico Oficial del Estado de Aguascalientes. <https://eservicios2.aguascalientes.gob.mx/NormatecaAdministrador/archivos/EDO-1827.pdf>
- Congreso del Estado de Baja California. (2020, 28 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Baja California, para el Ejercicio Fiscal del año 2021. Periódico Oficial del Estado de Baja California. <http://www.bajacalifornia.gob.mx/Documentos/transparenciafiscal/ley-ingresos/Ley%20de%20Ingresos%202021.pdf>
- Congreso del Estado de Baja California. (1972, 31 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Baja California. Periódico Oficial del Estado de Baja California. http://dceg.bajacalifornia.gob.mx/Sasip/documentos/archivos/CES33201771012049977_4.pdf
- Congreso del Estado de Baja California Sur. (2020, 10 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Baja California Sur, para el Ejercicio Fiscal del año 2021. Boletín Oficial del Estado de Baja California Sur. https://www.info-congreso.gob.mx/images/archivos/art_78/decretos-2020-2021/DECRETO%202749-LEY%20INGRESOS%20ESTADO%20DE%20BCS%20EJER%20FISCAL%202021.pdf
- Congreso del Estado de Campeche. (2020, 15 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Campeche para el Ejercicio Fiscal de 2021. Periódico Oficial del Estado de Campeche. <https://legislacion.congresocam.gob.mx/index.php/leyes-focalizadas/paquete-fiscal/2021/458-ley-de-ingresos-del-estado-de-campeche-para-el-ejercicio-fiscal-2021/file>
- Congreso del Estado de Campeche. (2001, 24 de diciembre). Ley para el Fomento de las Actividades Económicas y Empresariales en el Estado de Campeche. Periódico Oficial del Estado de Campeche. <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Documentos/Estatal/Campeche/wo20395.pdf>

Congreso del Estado de Chiapas. (2020, 31 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Chiapas para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Chiapas.

<https://www.haciendachiapas.gob.mx/marco-juridico/Estatal/informacion/Leyes/LI2021.pdf>

Congreso del Estado de Chihuahua. (2020, 31 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Chihuahua para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Chihuahua.

http://ihacienda.chihuahua.gob.mx/tfiscal/indtfisc/ley_ingresoschih2021.pdf

Congreso del Estado de Coahuila. (2020, 23 de diciembre). Ley de Ingresos para el Estado de Coahuila de Zaragoza para el ejercicio fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Coahuila de Zaragoza.

https://www.sefincoahuila.gob.mx/contenido/docs/ley_ingresos/ley%20de%20ingresos%202021.pdf

Congreso del Estado de Colima. (2020, 26 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Colima para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Colima.

http://admiweb.col.gob.mx/archivos_prensa/banco_img/file_60143ee1905e1_LEY_DE_INGRESOS_DEL_ESTADO_DE_COLIMA_PARA_EL_EJERCICIO_FISCAL_2021.pdf

Congreso del Estado de Colima. (1992, 26 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Colima. Periódico Oficial del Estado de Colima.

http://www.difcolima.gob.mx/web/transparencia/13_1/leyes/2021/Ley%20de%20Hacienda%20para%20el%20Estado%20de%20Colima.pdf

Congreso del Estado de Durango. (2020, 14 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Durango, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Durango.

<https://congresodurango.gob.mx/Archivos/LXVIII/Ley esdeIngreso/2021/ESTADO%20DURANGO%202021.pdf>

Congreso del Estado de Durango. (1999, 23 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Durango. Periódico Oficial del Estado de Durango.

<http://congresodurango.gob.mx/Archivos/legislacion/L EY%20DE%20HACIENDA.pdf>

Congreso de la Ciudad de México. (2020, 21 de diciembre). Ley de Ingresos de la Ciudad De México para el Ejercicio Fiscal 2021. Gaceta Oficial de la Ciudad de México.

https://servidoresx3.finanzas.cdmx.gob.mx/documentos/LeyIngresos_2021.pdf

Congreso del Estado de Guanajuato. (2020, 30 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Guanajuato para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Guanajuato.

<https://finanzas.guanajuato.gob.mx/doc/mrf/leyingresos2021.pdf>

Congreso del Estado de Guerrero. (2016, 27 de diciembre). Ley número 419 de Hacienda del Estado de Guerrero. Periódico Oficial del Estado de Guerrero.

<http://tsj-guerrero.gob.mx/transparencia/5/2018/Enero/Ley-419-de-Hacienda-del-Estado-de-Guerrero.pdf>

Congreso del Estado de Jalisco. (2020, 28 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Jalisco. Periódico Oficial del Estado de Jalisco.

<https://periodicooficial.jalisco.gob.mx/sites/periodicooficial.jalisco.gob.mx/files/12-28-20-bis.pdf>

Congreso del Estado de Michoacán De Ocampo. (2020, 31 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Michoacán de Ocampo para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Michoacán De Ocampo. <https://secfinanzas.michoacan.gob.mx>

Congreso del Estado de Morelos. (2020, 29 de diciembre). Ley de Ingresos del Gobierno del Estado de Morelos correspondiente al ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2021. Periódico Oficial "Tierra y Libertad" del Gobierno del Estado de Morelos.

http://marcojuridico.morelos.gob.mx/archivos/leyes_ingreso/pdf/LINGRESOSEDOMO2021.pdf

Congreso del Estado de Nuevo León. (2020, 30 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Nuevo León para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Nuevo León.

<https://www.nl.gob.mx/publicaciones/ley-de-ingresos-aprobada-2021>

Congreso del Estado de Oaxaca. (2020, 26 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Oaxaca para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Oaxaca.

https://www.finanzasoxaca.gob.mx/pdf/asistencia/leyes_fiscales/VIGENTES/pdf/LEY_DE_INGRESOS_2021.pdf

Congreso del Estado de Puebla. (2020, 18 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Puebla, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Puebla.

https://www.ieepuebla.org.mx/2021/informacionFinanciera/Ley_de_Ingresos_del_Estado_de_Puebla_para_el_Ejercicio_Fiscal_2021.pdf

Congreso del Estado de Querétaro. (2020, 21 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Querétaro para el Ejercicio Fiscal 2021. La Sombra de Arteaga Periódico Oficial del Estado de Querétaro.

<https://www.queretaro.gob.mx/spf/transparenciaDet.aspx?q=YhT5iDRJbDCy4j7qYoX8klTqb4EvodprZGekcCOzWP3r3l/Ri+G2YZ/v9oGEV5saIeXslNPVWNpd0Kmt69rJapgb6yodq1SwTHdGMLrX/JYAI8IG50SAEsT6HAbRSI0t>

Congreso del Estado de Quintana Roo. (2020, 21 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Quintana Roo, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Quintana Roo.

<http://documentos.congresoqroo.gob.mx/leyes/L228-XVI-20210615-L1620210615118.pdf>

Congreso del Estado de San Luis Potosí. (2020, 18 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de San Luis Potosí, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de San Luis Potosí.

<https://slp.gob.mx/finanzas/Documentos%20compartidos/ley-ingresos/ingresos-2021.pdf>

Congreso del Estado de Sinaloa. (2019, 27 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Sinaloa. Periódico Oficial del Estado de Sinaloa.

https://normas.cndh.org.mx/Documentos/Sinaloa/Ley_HE_Sin.pdf

- Congreso del Estado de Sonora. (2020, 24 de diciembre). Ley de Ingresos y Presupuesto de Ingresos del Estado de Sonora para el Ejercicio Fiscal del año 2021. Periódico Oficial del Estado de Sonora.
http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc_leyes/Doc_570.pdf
- Congreso del Estado de Tabasco. (2020, 18 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Tabasco para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Tabasco.
<https://tabasco.gob.mx/PeriodicoOficial/descargar/1933>
- Congreso del Estado de Tlaxcala. (2020, 24 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Tlaxcala, para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Tlaxcala.
<https://www.finanzastlax.gob.mx/documentosSPF/NORMATIVIDAD%20SF/Estatal/2021/LIET%202021.pdf>
- Congreso del Estado de Veracruz. (2020, 24 de diciembre). Ley de Ingresos del Gobierno del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave para el Ejercicio Fiscal 2021. Gaceta Oficial del Estado de Veracruz.
<http://www.veracruz.gob.mx/finanzas/wp-content/uploads/sites/2/2021/07/LEY-DE-INGRESOS-DEL-GOBIERNO-DEL-ESTADO-2021.pdf>
- Congreso del Estado de Yucatán. (2020, 30 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Yucatán para el Ejercicio Fiscal 2021. Diario Oficial del Estado de Yucatán.
https://www.yucatan.gob.mx/docs/transparencia/paquete_fiscal/2021/PE/3_LIE21.pdf
- Congreso del Estado de Zacatecas. (2016, 31 de diciembre). Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas. Periódico Oficial del Estado de Zacatecas.
<https://www.congresoza.gob.mx/63/ley&cual=57&tipo=pdf>
- Congreso del Estado de Zacatecas. (2020, 30 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Zacatecas.
<http://issstezac.gob.mx/download/ley-de-ingresos-del-estado-de-zacatecas-para-el-ejercicio-2021/>
- Congreso del Estado Libre y Soberano de Nayarit. (2020, 07 de diciembre). Ley de Ingresos del Estado Libre y Soberano de Nayarit para el Ejercicio Fiscal 2021. Periódico Oficial del Estado de Nayarit.
https://www.nayarit.gob.mx/transparenciafiscal/des/3_marco_programatico_presupuestal/LI_2021.pdf
- Díaz, J. (2018). El principio de capacidad y los fines extra fiscales de los tributos como justificación de los beneficios fiscales a las personas con discapacidad. Universidad de Extremadura, Anuario de la Facultad de Derecho, Revista 116/A 2018, ISSN 0213-988X, 90-110. <https://dialnet.unirioja.es/revista/116/A/2018>
- El Economista. (2020, 20 de noviembre). La República Checa apuesta por una rebaja del IRPF para impulsar la recuperación en 2021.
<https://www.eleconomista.es/economia/noticias/10898972/11/20/La-Republica-Checa-apuesta-por-una-rebaja-del-IRPF-para-impulsar-la-recuperacion-en-2021.html>
- Favila, A. y Armas, E. (2018). Determinantes de la recaudación estatal de impuestos en México. Paradigma económico. Revista de economía regional y sectorial, 10(1), 155-174.
<https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=43156456900>

- Franco, C. (2020). El control de constitucionalidad en Cuba: propuesta para su perfeccionamiento. *Revista Derecho y cambio social*, 61 (Jul-Sep), 81-120. http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/Derecho-y-Cambio_n.61.pdf#page=81
- Garlati, P. (2020). Payroll taxes, social security, and informality: The 2012 tax reform in Colombia. En S. Polachek y K. Tatsiramos (Eds.), *Change at home, in the labor market, and on the job* (Vol. 48, pp. 153–193). Emerald. <https://doi.org/10.1108/S0147-912120200000048005>
- Global Expansion (2020). Everything an employer should know about hiring in South Korea. <https://www.globalexansion.com/countrypedia/south-korea>
- Oficina Económica y Comercial de España (2021). Informe económico y comercial, Marruecos. Secretaría de Estado de Comercio. <https://www.icex.es/content/dam/es/icex/documentos/quienes-somos/donde-estamos/red-exterior/marruecos/DOC2021893501.pdf>
- Kim, J., Kim, S., y Koh, K. (2022). Labor market institutions and the incidence of payroll taxation. *Journal of Public Economics*, 209, 104646. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2022.104646>
- López, P., Galván, O., López, V., y González, M. (2021a). Las normas sociales y su impacto en la justicia retributiva y el cumplimiento tributario: un análisis comparativo internacional. *Revista doxa digital*, 11(20), 57-77. <https://doi.org/10.52191/rdojs.2020.213>
- López, J., Galván, O. y Velasco, L. (2021b). Beneficios del Impuesto al Valor Agregado en los servicios hoteleros de México y otros países. *EDUCATECONCIENCIA*, 29(32), 48–76.
- Manterola, C., Astudillo, P., Arias, E., y Claros, N. (2013). Revisiones sistemáticas de la literatura. Que se debe saber acerca de ellas. *Cirugía Española*, 91(3), 149-155. <https://doi.org/10.1016/j.ciresp.2011.07.009>
- Leandro, M., Lucinda, C., y Spolador, H. (2021). The payroll tax exemption in Brazil: Structural and quasi-experimental perspectives. *Revista Brasileira de Economia*, 75, 37-63. <https://doi.org/10.5935/0034-7140.20210004>
- OCDE. (2019), Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe, Publicaciones de la OCDE, París. <https://dx.doi.org/10.1787/25666b8d-en-es>
- OCDE. (2021), Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2021, Publicaciones de la OCDE, París. <https://doi.org/10.1787/96ce5287-en-es>
- Rodríguez, M. (2021, 31 de julio). 10 Estados de EE.UU. que pagan más y menos impuestos al salario. <https://www.thoughtco.com/mas-y-menos-impuestos-en-estados-unidos-1965537>
- Romero, J. (2016). Análisis iusfundamental de la extrafiscalidad: la construcción sostenible en el ámbito local. Tesis doctoral. Universidad de Granada. <https://digibug.ugr.es/bitstream/handle/10481/39892/24703187.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Saez, E., Schoefer, B., y Seim, D. (2019). Payroll taxes, firm behavior, and rent sharing: Evidence from a young workers' tax cut in Sweden. *American Economic Review*, 109(5), 1717-63. <https://doi.org/10.1257/aer.20171937>

- Stokke, H. (2021). Regional payroll tax cuts and individual wages: heterogeneous effects of worker ability and firm productivity. *International Tax and Public Finance*, 28(6), 1360-1384.
<https://doi.org/10.1007/s10797-020-09647-w>
- Vila, N. (2022, 15 de enero) Impuestos en Australia – Análisis detallado [2022].
<https://www.finanzasclaras.es/impuestos-australia/#impuestos-rentas-trabajo>
- Li, L., Liu, K. Z., Nie, Z., y Xi, T. (2021). Evading by any means? VAT enforcement and payroll tax evasion in China. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 185, 770-784.
<https://doi.org/10.1016/j.jebo.2020.10.012>
- Tang, J., y Feng, J. (2021). Collecting system and payroll tax compliance: Evidence from Chinese firm-level data. *China Economic Quarterly International*, 1(2), 135-147.
<https://doi.org/10.1016/j.ceqi.2021.04.001>