



Bajo Aprovechamiento del Impuesto Sobre Nóminas: Una Oportunidad para las Entidades Federativas

Iber N. Olivera Sánchez y Luis H. Velázquez Beltrán

Actualmente, el Impuesto Sobre Nómina es la principal fuente de ingresos propios de las entidades federativas ya que representa cerca del 79% de los ingresos que estas obtienen vía impuestos; derivado de la importancia de este gravamen, este documento tiene la intención de ofrecer a las entidades federativas un panorama sobre el potencial recaudatorio que tiene y que aún no se ha aprovechado.



ARMANDO VILLARREAL IBARRA

**Secretario de Administración y Finanzas
del Estado de Sinaloa**

GENERALIDADES DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINA

El Impuesto Sobre Nómina (ISN) es una contribución de carácter estatal, el cual grava la realización de pagos a las personas físicas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, para este impuesto se consideran también las ayudas, bonos, primas de antigüedad, pagos por el tiempo extra de la jornada laboral, entre otros; este gravamen obliga al pago del mismo a las personas físicas o morales que como patrones realicen pagos por remuneración a sus trabajadores.

Al contar con soberanía propia, las entidades federativas a través de sus legislaturas, tienen la libertad de establecer gravámenes y sus elementos como mejor convengan a sus finanzas públicas. Por lo tanto, el impuesto cuenta con elementos y variables que son de esta índole, es

decir, en cada una de las entidades federativas está legislado conforme a los criterios establecidos por ellas mismas, sin embargo, existen similitudes en los elementos del ISN, por lo que es necesario tener presente la determinación del objeto, sujeto, base gravable y la tasa aplicable a dicho impuesto, así como los tratamientos diferenciados:

OBJETO: Son objeto de este impuesto las remuneraciones o erogaciones que un patrón paga a sus trabajadores como retribución por la prestación de un trabajo.

SUJETO: Los contribuyentes que pagan este impuesto son los patrones que tienen a su cargo trabajadores subordinados que reciben alguna remuneración por el trabajo realizado.

BASE: Es base de este impuesto el monto de las erogaciones efectuadas como retribución o pago a la prestación de un trabajo.

TASA: La tasa aplicable promedio en las entidades federativas sobre este gravamen para el ejercicio fiscal 2012 es del 1.8%. Sin embargo, existen tasas de diferente tipo como lo es

la tasa fija que es aplicada por veintinueve de las treinta y dos entidades federativas, que van desde el 1.5% al 2.75%, como se observa en el cuadro número 1.

Cuadro 1

Tasa del Impuesto Sobre Nómina para 2012*

Entidad Federativa	Tasa %	Entidad Federativa	Tasa %	Entidad Federativa	Tasa %
Aguascalientes	1.5	Guerrero	2	Quintana Roo	2
Baja California	1.8	Hidalgo ^b	0.5 a 2	San Luis Potosí	2
Baja California Sur	2.5	Jalisco	2	Sinaloa	1.5
Campeche ^a	2 a 2.75	México	2.5	Sonora ^c	2
Coahuila	2	Michoacán	2	Tabasco ^d	2.5
Colima	2	Morelos	2	Tamaulipas	2
Chiapas	2	Nayarit	2	Tlaxcala	2
Chihuahua ^a	1 a 2.6	Nuevo León	2	Veracruz	2
Distrito Federal	2.5	Oaxaca	2	Yucatán	2.5
Durango	2	Puebla	2	Zacatecas	1.9
Guanajuato	2	Querétaro	1.6		

***Nota**

/a: Progresiva según sueldos y salarios.

/b: Progresiva en función al número de trabajadores.

/c: Su tasa general es del 2%, pero contribuyentes dedicados al sector agrícola, silvícola, ganadería o pesca, se les aplica una tasa del 1% siempre y cuando los productos no hayan sido objeto de transformación industrial.

/d: Su tasa general es del 2.5%, excepto los poderes del estado, sus organismos y entidades, para los cuales la tasa aplicable es del 3%.

Fuente: Elaborado por INDETEC con base en Leyes de Hacienda, Código Fiscal o Financiero y/o Leyes de Hacienda de las entidades federativas.

EXENCIONES: De acuerdo a sus respectivas Leyes de Hacienda y Códigos Fiscales, en veintiséis de las treinta y dos entidades federativas; las exenciones para el Impuesto Sobre Nómina **más recurrentes son tres: las pensiones y jubilaciones en casos de invalidez, vejez, cesantía y muerte, por su parte, las participaciones de los trabajadores en las utilidades de las empresas, es una exención aplicable en**

veinticuatro estados, de igual forma, los pagos por gastos funerarios se encuentran exentos en veintitrés entidades federativas.

DETERMINACIÓN DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO Y CÁLCULO DEL POTENCIAL RECAUDATORIO PARA 2012

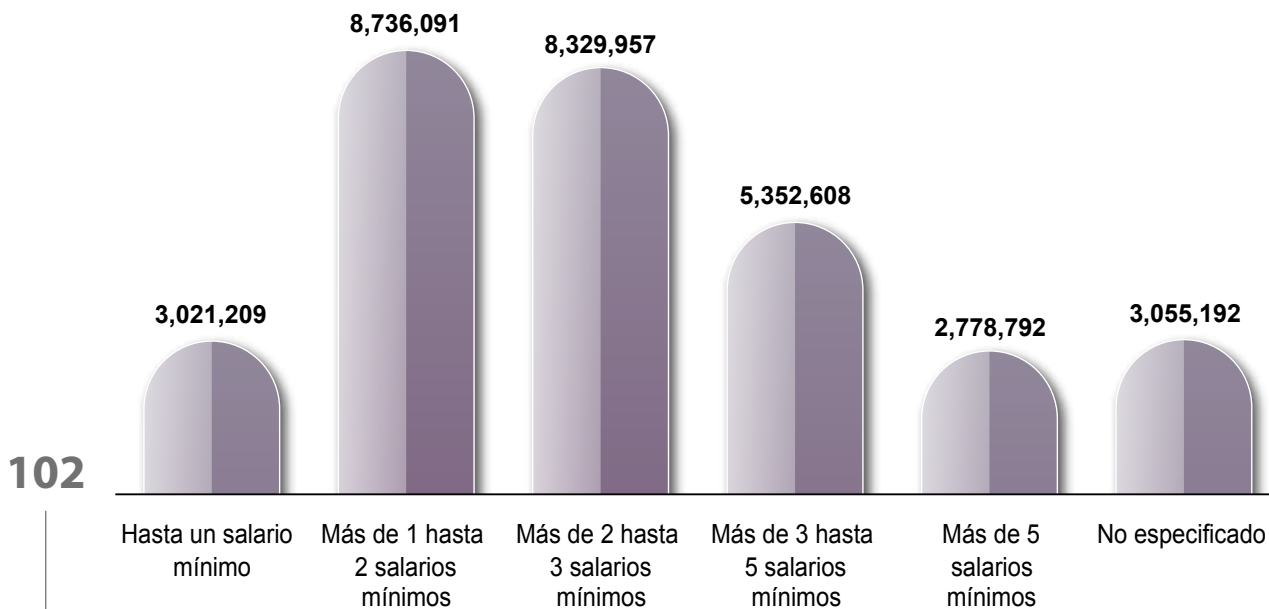
De acuerdo a cifras del Instituto Nacional de Estadística y Geografía

(INEGI) al primer trimestre de 2012, la población ocupada alcanza los 47 millones 147 mil 240 trabajadores, sin embargo, de éstos el 72.41% (34 millones 139 mil 609 trabajadores) son trabajadores subordinados, a su vez éstos se encuentran divididos en trabajadores subordinados remunerados y no remunerados; como ya se señaló con anterioridad, el Impuesto Sobre Nómina grava las remuneraciones otorgadas a los trabajadores por la prestación de su trabajo, por consecuencia la base gravable se puede determinar de acuerdo al número de trabajadores subordinados y remunerados, los cuáles, hasta el primer trimestre del 2012 ascendían a 31 millones 273 mil 849 trabajadores, cifra que representa cerca del 66.3% de la población ocupada total.

A pesar de las cifras anteriores, no es posible tener el valor de las remuneraciones que perciben dichos trabajadores, por lo que para su cálculo se requiere desglosar a los trabajadores en función de sus niveles salariales, por consiguiente, y de acuerdo al INEGI, los trabajadores cuyo nivel salarial se encuentra entre uno y dos salarios mínimos representan el 27.9% del total de trabajadores subordinados y remunerados; por su parte, aquellos trabajadores cuyo ingreso se encuentra entre 2 y 3 salarios mínimos representan el 26.6% de la población en estudio; cabe resaltar que aquellos individuos cuyo ingreso supera los 56 salarios mínimos apenas alcanzan 8.8% de los trabajadores remunerados.

Grafica 1

Trabajadores subordinados y remunerados según nivel salarial.
Primer trimestre de 2012



Fuente: Elaborado por INDETEC con base en Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE) publicado por INEGI.

“El Impuesto Sobre Nómina grava la realización de pagos a personas físicas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado”

Sin embargo, esta información aún no es suficiente ya que es necesario conocer en promedio, cuántos salarios mínimos obtienen de ingresos los trabajadores que están ubicados en el rubro “más de 5 salarios mínimos” así como los ubicados en el rubro “no especificado”. Para determinar dichas cifras se utilizó el documento “Distribución del pago de impuestos y recepción del gasto público, por deciles de ingresos de las familias” para el ejercicio 2001, en el cual se expresa la participación a la recaudación de asalariados por salarios mínimos, resultando que el 22.49% de los trabajadores asalariados reciben más de 5 salarios mínimos y que en promedio estos trabajadores reciben 14.05 salarios mínimos como remuneración. Para determinar cuántos salarios mínimos reciben los trabajadores ubicadas según su nivel de ingresos como “no especificado”

se utilizó la información señalada y se llegó a la conjetura de que su situación debiera tratarse como la media del total de trabajadores, por lo cual, de acuerdo a las cifras del documento antes señalado, su ingreso promedio es de 5.13 salarios mínimos.

Cabe señalar que las cifras que la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo arroja sobre los trabajadores subordinados y remunerados, es con periodicidad trimestral y que para el ejercicio 2012 sólo se tiene la información del primer trimestre; por tanto, fue necesario calcular el número de trabajadores subordinados y remunerados para el resto de los trimestres en función a como históricamente se comportó dicha variable para el periodo comprendido de 2005 a 2011.

Con la información ya mencionada se llevó a cabo la realización del cálculo de la base gravable; a nivel na-

cional dicha base alcanza los 2 billones 861 mil 416 millones de pesos, si las entidades establecieran una tasa general similar sobre la base señalada, el potencial recaudatorio del Impuesto Sobre Nómina alcanzaría los 57 mil 228 millones de pesos a una tasa del 2%; 71 mil 535 millones y 85 mil 842 millones de pesos, a tasas del 2.5 y 3% respectivamente.

Sin embargo, como cada entidad federativa establece la tasa que considera conveniente, se realizó el cálculo de su potencial en función a su tasa aplicable para el ejercicio 2012. De esta forma los resultados obtenidos arrojan que los estados de Querétaro y Nuevo León estiman recaudar para 2012 más del 90% de su potencial estimado para el mismo año, seguidos por Chihuahua, quien estima recaudar el 80.2% de su potencial.

Por su parte, los estados de Hidalgo y Chiapas estiman recaudar cerca del 71% del potencial calculado para dichas entidades; mientras que Aguascalientes, Puebla, Tamaulipas, Tabasco y Guanajuato estiman recaudar para 2012 entre el 61% y 66% de su propio potencial.

Existen 9 entidades cuya recaudación esperada para este año, representa entre el 50% y 60% de su potencial, estas entidades son Coahuila, México, Veracruz, Quintana Roo, Yucatán, San Luis Potosí, Michoacán, Jalisco, Sinaloa y Baja California, ordenadas de mayor a menor en términos de lo que representa su recaudación esperada de su potencial recaudatorio.

Existen 10 entidades donde la recaudación estimada para 2012 no llega siquiera al 50% de su potencial, por lo que se consideran de baja efectividad recaudatoria; la entidad que se estima su recaudación sea la más baja en función a su potencial es el estado de Zacatecas; este indicador muestra el gran potencial de crecimiento de la entidad en sus ingresos propios y que, en caso de explotar de mejor manera el Impuesto Sobre Nómina, tendrían un crecimiento considerable en éstos y en su autonomía financiera, obteniendo mayores márgenes de maniobra para atender las necesidades de su población.

Por otra parte, los estados de Nayarit, Durango, Guerrero, Tlaxcala, Morelos, Baja California Sur y Oaxaca presentan en sus respectivas Leyes de Ingresos una recaudación del Impuesto Sobre Nómina de entre 30% y 37% respecto a su potencial calculado para este gravamen. Los estados de Sonora y Colima estiman recaudar ingresos vía este impuesto alrededor del 40% y 47% respecto de sus potenciales recaudatorios, respectivamente.

Cabe señalar que estas estimaciones no se pudieron realizar para Campeche ni el Distrito Federal, puesto que la información de la encuesta utilizada como herramienta para el cálculo de los potenciales, arrojó un potencial recaudatorio menor que su recaudación estimada, por lo que es necesario revisar a fondo los casos de dichas entidades en particular.

Tabla 1

Comparativo sobre la tasa aplicable, recaudación esperada y recaudación potencial del Impuesto Sobre Nómina para 2012.

Entidad Federativa	Tasa aplicable para 2012	Impuestos sobre Nóminas y Asimilables estimado 2012*	Potencial recaudatorio del ISN para 2012
Aguascalientes	1.5	302,835,000	491,054,589
Baja California	1.8	1,005,834,728	1,988,437,781
Baja California Sur	2.5	261,909,296	720,190,494
Campeche	2 a 2.75	805,898,226	N.A.
Coahuila	2	947,180,000	1,590,092,664
Colima	2	212,000,000	445,923,739
Chiapas	2	933,983,000	1,312,946,273
Chihuahua	1 a 2.6	1,358,038,000	1,693,146,417
Distrito Federal	2.5	12,105,238,127	N.A.
Durango	2	230,370,370	726,160,973
Guanajuato	2	1,592,587,000	2,407,145,150
Guerrero	2	301,263,000	943,695,018
Hidalgo	0.5 a 2	445,728,299	622,112,042
Jalisco	2	2,072,565,000	4,045,844,186
México	2.5	5,976,730,000	10,145,261,243
Michoacán	2	929,774,784	1,793,497,015
Morelos	2	313,780,000	894,383,226
Nayarit	2	163,559,590	533,015,264
Nuevo León	2	3,185,000,000	3,435,157,257
Oaxaca	2	400,366,866	1,087,448,523
Puebla	2	1,248,800,000	2,018,354,072
Querétaro	1.6	733,110,008	784,037,150
Quintana Roo	2	597,041,831	1,089,995,018
San Luis Potosí	2	603,213,635	1,118,612,021
Sinaloa	1.5	587,361,714	1,149,898,543
Sonora	2	676,321,483	1,672,091,570
Tabasco	2.5	947,310,188	1,434,216,677
Tamaulipas	2	1,168,134,000	1,791,378,808
Tlaxcala	2	140,606,737	419,338,001
Veracruz	2	1,856,808,524	3,215,854,526
Yucatán	2.5	638,874,638	1,173,679,582
Zacatecas	1.9	112,403,102	515,587,164

Fuente: Elaborado por INDETEC con base en Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE) publicado por INEGI, así como Leyes de Hacienda, Código Fiscal o Financiero y/o Leyes de Hacienda de las entidades federativas.

“El análisis detallado sobre el potencial recaudatorio del impuesto sobre nómina, podría ayudar a las entidades a tomar decisiones enfocadas a aumentar su recaudación en este impuesto y contribuir a su autonomía fiscal”

CONCLUSIONES

El potencial aquí mostrado sólo puede considerarse como una aproximación ya que la información de ENOE se basa en una encuesta y es en función a la percepción de los empleados y no representa exactamente las remuneraciones emitidas por los empleadores ya que los niveles salariales son en términos netos y el gravamen es pagado sobre el salario bruto. Adicionalmente a esto, la encuesta ubica a los trabajadores en la entidad donde éstos radican y no en la entidad en donde prestan sus servicios o se encuentran dados de alta fiscalmente.

Por otro lado, existen variables que son muy difíciles de estimar, como pueden ser las diversas estrategias que llevan a cabo los empleadores para evadir o eludir el pago del mismo, tal como el registrar a sus trabajadores con un sueldo o salario menor al que realmente perciben, siendo esta práctica la más común, sólo por citar un ejemplo.

El análisis detallado sobre el potencial recaudatorio del impuesto so-

bre nómina, puede ayudar a las entidades federativas a tomar decisiones enfocadas a aumentar su recaudación en este impuesto y contribuir a su autonomía fiscal, al mismo tiempo, al incrementar dicha recaudación, podrían verse favorecidos con un posible incremento en sus ingresos vía participaciones federales al verse incrementada la variable “IE” (Impuestos Estatales), que está incluida en la fórmula de participaciones, beneficios que podrían traducirse a su vez en un incremento o mejoría en la calidad del gasto, proporcionando mejores servicios públicos ofrecidos a la población.

Iber Neftalí Olivera Sánchez es Licenciado en Economía por la Universidad de Guadalajara (UDG), se ha desempeñado como auxiliar de investigador en diversos proyectos de la UDG, actualmente se desempeña como consultor-investigador de la Dirección de Política Fiscal y Prospectiva del INDETEC. iolive-ras@indetec.gob.mx

Luis Humberto Velázquez Beltrán es economista por la Universidad de Guadalajara; actualmente se desempeña como técnico en la Dirección de Política Fiscal y Prospectiva de INDETEC. hvelazquezb@indetec.gob.mx