

El impuesto sobre nóminas en nuevo león: fundamento para una iniciativa de reforma a través de su análisis sustantivo

The payroll tax in nuevo león, méxico: basis for a reform initiative through its substantive analysis

DOI: 10.34140/bjbv3n3-006

Recebimento dos originais: 04/03/2021

Aceitação para publicação: 30/06/2021

Adriana Verónica Hinojosa Cruz

Doctorado en filosofía con especialidad en administración, líneas de investigación Impuestos y finanzas públicas en la Universidad Autónoma de Nuevo León, México
Facultad de Contaduría y Administración Pública - Universidad Autónoma de Nuevo León
Ciudad Universitaria S / N, San Nicolás de los Garza, Nuevo León, México
E-mail: avhinojosacruz@gmail.com

Eduardo Rivas Olmedo

Doctor en Contaduría en la Universidad Autónoma de Nuevo León
profesional independiente
E-mail: erivasolmedo@gmail.com

RESUMEN

En 2013, se incrementó en un 50% la tasa del impuesto sobre nóminas en Nuevo León, México. Esta reforma ocasionó descontento en el sector empresarial debido a que el impuesto grava el gasto en nóminas y la carga impositiva recae directamente en el empleador. La discusión se genera debido a que existen otros aspectos no considerados que podrían promover el incremento de la recaudación sin afectar los costos de la nómina y derivado de esto, la generación de empleo. La presente investigación pretende fundamentar la posibilidad de disminuir la tasa del impuesto sin afectar la recaudación a través de otros mecanismos como el dictamen fiscal y la figura de retención para promover el cumplimiento fiscal. Para tal efecto, en el documento se presentan los antecedentes del impuesto, el esquema del mismo en Nuevo León, los resultados en su recaudación y fiscalización y la determinación del potencial recaudatorio en la entidad. Al final, se presenta una propuesta de reforma del impuesto.

Palabras clave: Impuesto sobre nóminas, impuestos estatales, retención de impuestos

ABSTRACT

In 2013, the payroll tax rate in Nuevo León, México was increased by 50%. This reform caused discontent in the business sector because the tax is levied on payroll expenses and the tax burden falls directly on the employer. The discussion is generated due to the fact that there are other aspects not considered that could promote an increase in collection without affecting payroll costs and, derived from this, the generation of employment. This research aims to substantiate the possibility of reducing the tax rate without affecting collection through other mechanisms such as the tax opinion and the figure of withholding to promote tax compliance. For this purpose, the document presents the history of the tax, its scheme in Nuevo Leon, the results of its collection and inspection, and the determination tax collection potential in the entity. At the end, a tax reform proposal is presented.

Keywords: Payroll tax, state tax, withholding tax.

INTRODUCCIÓN

En 2013, se incrementó en un 50% la tasa del impuesto sobre nóminas en Nuevo León. Esta reforma ocasionó descontento en el sector empresarial debido a que el impuesto grava el gasto en nóminas y la carga impositiva recae directamente en el empleador y sobre todo, en los contribuyentes cautivos. La discusión se genera debido a que existen otros aspectos no considerados que podrían promover el incremento de la recaudación sin afectar los costos de la nómina y derivado de esto, la generación de empleo. La presente ponencia, pretende fundamentar la posibilidad de disminuir la tasa del impuesto sin afectar la recaudación a través de otros mecanismos como el dictamen fiscal y la figura de retención para promover el cumplimiento fiscal. Para tal efecto, en el documento se presentan los antecedentes del impuesto, el esquema del mismo en Nuevo León, los resultados en su recaudación y fiscalización, así como la determinación del potencial recaudatorio en la entidad. Al final, se presenta una propuesta de reforma del impuesto.

Antecedentes del impuesto El antecedente primo, es que, en sus inicios, fue un impuesto federal creado para sufragar algunos gastos de la educación media y superior. Después, su destino se eliminó y adicionalmente se liberó la facultad impositiva a las entidades federativas. En los siguientes párrafos se presenta la clasificación del impuesto, su implementación federal y después local. De acuerdo con la teoría económica en la clasificación de los impuestos, el impuesto sobre nóminas de México se clasifica como un impuesto indirecto que grava el gasto en sueldos, en otras palabras, grava el consumo de mano de obra. Sería un impuesto directo, si el monto del impuesto se le descontara del sueldo al empleado equiparándose a un impuesto al rendimiento o a la renta. Este no es el caso. El sujeto que soporta la carga impositiva es el empleador. Años atrás, se señaló que un impuesto como este, podría no pagarse al sustituir al empleado por maquinaria¹, sin embargo, con el paso del tiempo se ha encontrado que a pesar de ser un factor a tomar en cuenta, el impuesto sobre nóminas no es determinante en los modos de producción o al menos, no como lo es la tecnología.

Fue en 1963 cuando se implementa por primera vez el impuesto sobre nóminas en México como un impuesto federal que consideraba dos sujetos simultáneamente; por un lado, a la persona que pagaba remuneraciones por la prestación de un servicio personal y por otro, a la persona que obtenía la remuneración. Después como se observa en la Tabla 1, el impuesto se configuró de la siguiente manera:

El impuesto sobre nóminas federal y sus modificaciones			
AÑO	TASA	SUJETOS	CARACTERISTICAS
1963	1%	Quien paga la remuneración Quien recibe la remuneración	Los empleados retienen el 1% de la remuneración que paga el trabajador y aporta otro 1%. El empleador entera el impuesto retenido y el propio
1964	1%	Quien paga la remuneración Quien recibe la remuneración	Los trabajadores liquidaban el impuesto con una tasa complementaria del ISR: Tasa complementaria del 1% sobre Percepciones por concepto de remuneración al trabajo personal, aplicable a quienes obtuvieron ingresos gravables en las cédulas correspondientes al trabajo subordinado y al trabajo independiente.
1965	1%	Quien paga la remuneración	La denominación es ahora Impuesto sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.
1981	1%	Quien paga la remuneración	Se externa a Estados, Distrito Federal y municipios. A estados extranjeros por reciprocidad

FUENTE: Diario Oficial de la Federación 1 de febrero 1963 y Dolores Bonifaz Chapoy, en el Impuesto sobre nómina en México

Por otro lado, Nuevo León fue una de las ocho entidades federativas que implementó el impuesto sobre nóminas desde que se otorgó esta facultad en 1980 derivado del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. En ese momento, la recaudación del impuesto significaba apenas el 8.04 por ciento del total de impuestos, como se observa en la siguiente tabla tomada de Bonifaz Chapoy (1982).

Tabla 2

Recaudación del impuesto sobre nóminas y su relación con el total de impuestos en las entidades federativas, 1980			
miles de pesos y porcentaje			
Entidades	Total de impuestos	ISN	% Sobre el total
Federación	653,418,000	5,921,000	0.91
Baja California	3,279,381	46	0
Chihuahua	3,290,381	109,708	3.33
Hidalgo	160,398	9	0.01
México	14,423,123	639,492	4.43
Nuevo León*	8,244,320	662,519	8.04
Sonora	3,724,532	2,782	0.07
Tabasco	7,294,446	27,823	0.38
Tamaulipas	3,738,541	78,164	2.09

FUENTE: Datos tomados de Bonifaz Chapoy, D. en Imposición sobre las nóminas en México publicado por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM (1982)

*El monto de la recaudación del ISN en Nuevo León se integra con los impuestos personales extraordinarios y en su mayoría con el de nóminas.

Asimismo, fue hasta 2005 que todas las entidades federativas lo integraron generando recursos propios y estableciendo en cada caso, tasas y base del impuesto de manera autónoma. En la siguiente tabla

se presenta la información sobre la generación de recursos y tasas del impuesto en las entidades federativas en 2013 y 2014.

Tabla 3

El impuesto sobre nóminas en las entidades federativas Recaudación presupuestada 2013 y 2014, tasas del impuesto en miles de pesos

Entidad federativa	Presupuesto aprobado		Variación		Tasa del impuesto	
	2013p	2014p	Monto	%	2013	2014
Aguascalientes	463,190	517,715	54,525	11.77%	2.00%	2.00%
Baja California _/5	1,075,392	1,499,638	424,245	39.45%	1.80%	1.80%
Baja California Sur*	275,005	283,255	8,250	3.00%	2.50%	2.50%
Campeche _/1	999,796	1,093,952	94,156	9.42%	2% al 3%	2% al 3%
Chiapas	964,714	1,107,187	142,473	14.77%	2.00%	2.00%
Chihuahua _/6	1,467,000	2,016,000	549,000	37.42%	3.00%	3.00%
Coahuila*	1,280,602	1,325,010	44,408	3.47%	2.00%	2.00%
Colima	212,113	232,000	19,887	9.38%	2.00%	2.00%
Distrito Federal	12,751,723	14,877,791	2,126,068	16.67%	2.50%	3.00%
Durango**	239,585	245,258	5,673	2.37%	2.00%	2.00%
Estado de México	6,610,815	7,760,560	1,149,745	17.39%	2.50%	3.00%
Guanajuato	1,715,107	2,029,484	314,377	18.33%	2.00%	2.00%
Guerrero	307,288	333,005	25,717	8.37%	2.00%	2.00%
Hidalgo _/2	451,536	464,805	13,269	2.94%	0.5% al 2%	0.5% al 2%
Jalisco	2,250,363	2,549,548	299,185	13.29%	2.00%	2.00%
Michoacán	1,152,804	1,178,649	25,845	2.24%	2.00%	2.00%
Morelos*	327,375	481,178	153,803	46.98%	2.00%	2.00%
Nayarit*	300,000	248,076	-51,924	-17.31%	2.00%	2.00%
Nuevo León	4,777,500	5,270,874	493,374	10.33%	3.00%	3.00%
Oaxaca	432,396	389,254	-43,142	-9.98%	2.00%	2.00%
Puebla	1,387,365	2,035,296	647,932	46.70%	2.00%	3.00%
Querétaro	815,034	917,189	102,155	12.53%	1.60%	1.60%
Quintana Roo	623,652	994,632	370,981	59.49%	2.00%	3.00%
San Luis Potosí	671,027	871,856	200,828	29.93%	2.00%	2.50%
Sinaloa*	509,754	551,868	42,114	8.26%	1.50%	1.50%
Sonora* _/3	826,750	904,682	77,932	9.43%	2.00%	2.00%
Tabasco* _/4	1,032,172	1,250,963	218,791	21.20%	2.50%	2.50%
Tamaulipas	1,503,435	1,675,470	172,035	11.44%	2.00%	2.00%
Tlaxcala	152,241	163,344	11,102	7.29%	2.00%	2.00%
Veracruz _/7	1,913,045	1,980,001	66,957	3.50%	2.00%	2.00%
Yucatán _/8	770,286	908,063	137,777	17.89%	2.50%	2.50%
Zacatecas*	123,499	128,940	5,441	4.41%	1.90%	1.90%
	48,382,563	56,285,543	7,902,980	16.33%		

Fuente: Indetec, con base en Leyes de Ingresos, Leyes de Hacienda y Códigos Financieros de las entidades federativas.

Notas de la Tabla:

e/ Ingresos estimados en Leyes de Ingresos

1_/ Tabla con diferentes rangos desde 0 a 252,265 el 2% hasta mayores a 8,559,330 el 3%

2_/ Tasas De 1 a 20 trabajadores 0.5%, De 21 a 100 trabajadores 1.0%, De 101 trabajadores en adelante 2.0%, En los casos que la planta de trabajadores aumente o disminuya en un solo mes, se aplicara la tasa que corresponda al número mayor de trabajadores.

3_/ Los contribuyentes que se dedican al sector agrícola, silvícola, ganadería o pesca, se les aplica una tasa de 1% siempre y cuando sus productos no hayan sido objeto de transformación industrial.

4_/ La tasa general del estado es de 2.5%, excepto los poderes del estado, sus órganos y entidades a los cuales se les aplicara una tasa de 3%

* Exenciones se aplican a partidos políticos, la Federación, estados y municipios, así como sus organismos auxiliares de la administración pública.** Están exentas las entidades federativas y municipios, excepto sus organismos descentralizados

5_/ Sobretasa de 0.63% con destino exclusivo de los recursos que se recauden por esta sobretasa a la educación superior en la entidad.

6_/ Exención al estado y sus municipios, así como a sus organismos descentralizados y demás entidades paraestatales y entes de derecho público con autonomía derivada de la Constitución Política del Estado de Chihuahua, consistente en el no pago de impuestos estatales; también un estímulo fiscal a los contribuyentes consistente en la reducción de un 40% en el pago del impuesto determinado cuando el causante tenga de 1 a 10 empleados; de un 30%, cuando el causante tenga de 11 a 30 empleados, y de un 20%, cuando el causante tenga de 31 a 50 empleados y por último, las personas físicas y morales que inicien actividades empresariales o que generen en forma directa nuevos empleos, gozarán de 100% de reducción en el Impuesto durante tres años contados a partir de la fecha en que inicien actividades empresariales.

7_/ Tasa del 3% aplicable solo a los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, en cuanto a dependencias: las Secretarías de Despacho, la Procuraduría General de Justicia, la Contraloría y la Coordinación General de Comunicación Social; los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, los fideicomisos públicos en los que el fideicomitente sea el gobierno del estado, las comisiones, comités y juntas creados por el Congreso o por decreto del propio Ejecutivo.

8_/ Tasa adicional de 1.5% cuando se trate de erogaciones realizadas a favor de los trabajadores de los poderes Legislativo, Ejecutivo,

Judicial, de los organismos autónomos estatales, de los organismos o empresas de la Administración Pública Estatal y de los trabajadores de los municipios.

ESQUEMA DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS EN NUEVO LEÓN 2014

En 2014, el impuesto sobre nóminas en Nuevo León presenta los siguientes elementos y características. La reforma en que se incrementó en un 50% la tasa del impuesto fue en 2013 y ha generado mayores recursos tributarios en prácticamente el mismo porcentaje de incremento y al mismo tiempo, descontento en el sector empresarial debido al crecimiento del costo de la mano de obra y servicios.

ELEMENTOS DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS EN NUEVO LEÓN, 2014

OBJETO 154	SUJETO 155	BASE 156	TASA 157
La realización de pagos en efectivo, en servicios o en especie	Las personas físicas, morales o las unidades económicas que realicen estos pagos.	El monto total de los pagos	3%
Por concepto de remuneraciones al trabajo personal	La Federación, el Estado, los Municipios, los Organismos Descentralizados, Fideicomisos y demás entidades públicas que realicen estos pagos.		
Prestado bajo la subordinación a un patrón			
Dentro del territorio del estado			

FUENTE: Elaboración propia con información de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León 2014

Adicionalmente, el artículo 160 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León (LHENL) establece como exentos la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, las indemnizaciones por riesgos o enfermedades profesionales, pensiones y jubilaciones en caso de invalidez, vejez, cesantía y muerte, otras indemnizaciones, gastos funerarios, viáticos efectivamente comprobados,

fondos de ahorro, despensas y alimentación, remuneraciones a personas discapacitadas y, en el caso de contribuyentes exentos, las instituciones sin fines de lucro, cámaras de comercio, industria, agricultura, sindicatos, colegios profesionales, instituciones educativas, clubes de servicios a la comunidad, sin fines de lucro y asociaciones religiosas. Asimismo, los artículos 160 bis-1 al 160 bis-5 establecen las disposiciones relativas a la opción de dictaminarse por auditor autorizado. Manteniéndose, como se menciona, opcional.

RECAUDACIÓN DEL ISN EN NL DE 2008 A 2013

En la historia reciente, específicamente durante el periodo 2008-2013, la recaudación de impuestos estatales en Nuevo León presenta crecimientos anuales diversos al igual que en relación al impuesto sobre nóminas, tal y como se muestra en la siguiente Tabla. Dos aspectos importantes deben tomarse en cuenta y que explican en 2011 y 2013 las variaciones en sus crecimientos: (i) la implementación del impuesto estatal sobre tenencia en 2011 y (ii) el incremento del 50% en la tasa del Impuesto sobre nóminas al pasar de 2% al 3% en 2013.

En términos nominales, del año 2008 a 2013, se observan variaciones en la recaudación del impuesto de un año al siguiente que van desde un decremento del -2.0% en 2009 respecto 2008 hasta un crecimiento del 19.9% en 2011 respecto al 2010. Presentándose en los otros años crecimientos del 11.6 en 2008, 7.7 en 2010, 11.1 por ciento en 2012. En 2013 respecto al 2012, el crecimiento que se observa es del 54.9 por ciento, considerando prácticamente de manera directa, un crecimiento similar al incremento del 50 por ciento en la tasa del impuesto.

Tabla 5

Efecto de la recaudación en el crecimiento anual de los impuestos estatales

En millones de pesos y porcentaje

Año	Recaudación de impuestos	% crecimiento año	ISN	% crecimiento año
2007	2,304.50		2,051.20	
2008	2,607.40	13.1	2,290.10	11.6
2009	2,474.60	-5.1	2,245.30	-2
2010	2,674.40	8.1	2,418.60	7.7
2011 ⁽¹⁾	4,675.10	74.8	2,899.80	19.9
2012	4,830.30	3.3	3,221.00	11.1
2013 ⁽²⁾	7,080.10	46.6	4,988.00	54.9

(1) En 2011 se implementó el Impuesto sobre Tenencia estatal lo que incrementa en aproximadamente 1,500 mdp el monto de la recaudación de impuestos propios.

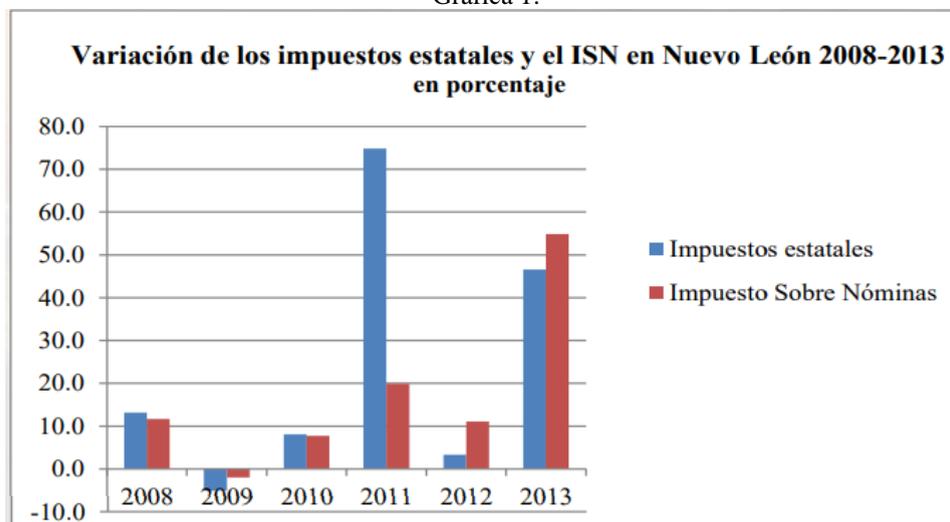
(2) En 2013 se incrementa la tasa del Impuesto Sobre Nóminas a 3%.

Fuente: http://www.nl.gob.mx/pics/pages/estadisticas_fiscales_base/2007-2013Ing.pdf

Las variaciones se explican (causa) de la siguiente manera:

- En 2009 el efecto de la crisis mundial generó decremento tanto en la recaudación de los impuestos estatales como en el impuesto sobre nóminas.
- En el 2011 el crecimiento del 19.9% respecto al año anterior, supone que la implementación del impuesto sobre tenencia como un impuesto estatal generó cierto efecto (no igual) en la recaudación de los impuestos restantes.
- Los otros tres años, 2008, 2010 y 2012 se mantienen con un crecimiento aproximado de 10% resaltando que en 2012, los impuestos estatales en general solo presentaron un crecimiento del 3% y el impuesto sobre nóminas mantuvo su crecimiento promedio. (Gráfica 1)
- Como se mencionó en el párrafo anterior, en 2013 respecto al 2012, el crecimiento del 54.9% responde a la modificación de la tasa del impuesto pasando esta del 2 al 3%.
- Como se mencionó en el párrafo anterior, en 2013 respecto al 2012, el crecimiento del 54.9% responde a la modificación de la tasa del impuesto pasando esta del 2 al 3%.

Gráfica 1.



FUENTE: Elaboración propia.

Realizando el ejercicio de variaciones en términos reales, es decir, considerando el efecto de la inflación, en 2013, al aprobarse en la entidad el incremento del 50% por ciento en la tasa del impuesto sobre nóminas pasando del 2 al 3 por ciento, la recaudación del impuesto se incrementa prácticamente en ese mismo porcentaje, el 48.9 por ciento, lo cual supone que no se presenta un esfuerzo recaudatorio adicional en la entidad. Tabla 6 y Gráfica 2.

Tabla 6
Crecimiento anual del Impuesto Sobre Nóminas en Nuevo León de 2008 a 2013
en porcentaje

Año	Variación nominal ¹	Variación real ²
2007		
2008	11.6	4.80
2009	-2.0	- 5.34
2010	7.7	3.18
2011	19.9	15.49
2012	11.1	7.25
2013	54.9	48.94

1 Cálculos con datos nominales.

2 Cálculos en términos reales actualizados a diciembre del 2013.



FUENTE: Elaboración propia.

Sobre su representatividad respecto al total del esfuerzo recaudatorio de impuestos estatales, el ISN se presenta hasta el 2010, como el impuesto estatal de mayor importancia. A partir de ese año y en los subsecuentes (2011, 2012 y 2013), al implementarse el impuesto sobre tenencia estatal, su representatividad disminuyó a 62, 66.7 y 72 por ciento, respectivamente. Lo que no significa que no se incremente su recaudación. Simplemente, comparte cierta importancia recaudatoria con el nuevo impuesto.

Tabla 7.

Representatividad de la recaudación del Impuesto Sobre Nóminas en relación a los impuestos estatales en Nuevo León 2007 a 2013			
En millones de pesos y porcentaje			
Año	Recaudación de impuestos estatales en NL	Recaudación del ISN ²	Representatividad del ISN en los IE
2007	2,304.50	2,051.20	89.0
2008	2,607.40	2,290.10	87.8
2009	2,474.60	2,245.30	90.7
2010	2,674.40	2,418.60	90.4
2011 ¹	4,675.10	2,899.80	62.0
2012	4,830.30	3,221.00	66.7
2013 ²	7,080.10	4,988.00	70.5

1 En 2011 se implementó el Impuesto sobre Tenencia Estatal lo que incrementa en aproximadamente 1,500 mdp el monto de la recaudación de impuestos propios.

2 En 2013 se incrementa la tasa del Impuesto sobre Nómina al 3%.
Fuente: https://www.nl.gob.mx/pics/pages/estadisticas_fiscales_base/2007-2013Ing.pdf

LOS ESFUERZOS DE FISCALIZACIÓN.

Históricamente, las entidades federativas se presentan como órdenes de gobierno poco efectivos en actividades de fiscalización. De hecho, una de las razones para el logro de la Coordinación fiscal en 1980 fue precisamente, el bajo monto de recaudación de impuestos tanto de manera espontánea por parte del contribuyente como por la actividad fiscalizadora. En paralelo a la suspensión de una diversidad de impuestos estatales a la entrada en vigor del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal en 1980, las entidades federativas suscribieron el Convenio de Colaboración en Materia Fiscal Federal, cuyo objetivo central es motivar la participación de las autoridades locales en la fiscalización de obligaciones tributarias federales así como inclusive, la administración integral de ciertos regímenes fiscales e impuestos, tal es el caso de la vigilancia del cumplimiento de obligaciones del impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado, entre otros y la colaboración administrativa en los impuestos sobre tenencia y uso de vehículos, adquisición de automóviles nuevos, régimen de pequeños contribuyentes e intermedios.

Todo esto a cambio de incentivos económicos que llegan a representar una parte significativa de sus ingresos, siempre y cuando, la entidad federativa se esfuerce. Sin embargo, según datos del Diagnóstico integral de las Haciendas estatales y municipales 2007, publicado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en específico en relación con las actividades de fiscalización, estas son realizadas en su mayoría por la autoridad Federal. Por ejemplo, en relación con la presencia fiscal, medida como el número de actos de fiscalización respecto al universo de contribuyentes, México, en el periodo 2000-2006 presenta un promedio nacional de 0.67 por ciento, que se encuentra por debajo del estándar internacional de 2 por ciento. En el caso de Nuevo León el valor es de 0.35, es decir que se encuentra por debajo de la media casi en un 50 por ciento, al menos, hasta 2006. De acuerdo con lo anterior, Nuevo León a pesar de contar con alta concentración de contribuyentes de base amplia presenta un número de actos de fiscalización bajo, tal

y como se presenta en la siguiente tabla.

Tabla 8.

Nuevo León, actos de fiscalización					
2006					
Orden	Contribuyentes	%	Actos de fiscalización	Estructura %	% del total de contribuyentes
Nacional	5,364,812	100	161,638	100	3.01
Nuevo León	298,335	5.6	582	0.4	0.2
Resto de las entidades federativas	5,066,477	94.4	49,428	30.6	1.0
Autoridad fiscal federal			111,628	69.1	1.9

FUENTE: Elaboración propia con datos del Diagnóstico Integral de las Haciendas Estatales y Municipales, 2007, SHCP.

Inclusive, Nuevo León con mayor potencial en relación con otras entidades como Jalisco, Chihuahua, Durango, Zacatecas, Puebla, Coahuila, Tlaxcala, Baja California, Aguascalientes, Sonora, San Luis Potosí, Tabasco, Sinaloa, Querétaro, Quintana Roo, Morelos e Hidalgo, los cuales superaron la media nacional, presenta actividad fiscalizadora menor. En relación con el monto de sus ingresos propios por contribuciones y separando los actos de fiscalización en impuestos federales de los logros en los impuestos estatales, las cifras lucen más desalentadoras, ya que Nuevo León en 2013 y con datos de su Cuenta Pública obtuvo ingresos relativos a fiscalización en el impuesto sobre nóminas de solo el 0.2 por ciento del total de ingresos para la entidad. Por otro lado, debe reconocerse que la representatividad de los ingresos por actos de fiscalización derivados de la colaboración administrativa con la autoridad federal es mayor representando el 7.1 por ciento del total de ingresos estatales.

Tabla 9

Nuevo León 2013			
Ingresos por la recaudación de impuestos estatales y actos de fiscalización federales y estatales en miles de pesos y porcentaje			
Concepto		Monto	%
Ingresos por impuestos estatales ¹		7,080,127	92.8
Impuesto Sobre Nóminas ²	4,898,136		69.2
Ingresos por actos de fiscalización federal ³		539,567	7.1
Ingresos por actos de fiscalización ISN ⁴		12,768	0.2
Total		7,632,462	100.0

FUENTE: Elaboración propia con datos de la Cuenta Pública del Estado de Nuevo León 2013.

¹ impuestos: Por obtención de premios, sobre tenencia, hospedaje, transmisión de propiedad de vehículos, sobre nóminas y sus accesorios.

² en la Cuenta Pública este monto incluye dentro de los accesorios gastos de ejecución, multas por autocorrección y desacato del impuesto, entre otros conceptos derivados de actos de fiscalización, todos no significativos.

³ colaboración en Impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, régimen de pequeños contribuyentes, multas administrativas federales no fiscales, vigilancia, créditos fiscales, entre otros.

⁴ la Cuenta Pública no presenta para los otros impuestos estatales ingresos por actos de fiscalización, solo para el impuesto sobre nóminas.

INFORMACIÓN POR TRANSPARENCIA.

Debido a que la información que presenta la Cuenta Pública del Estado no ofrece algunos datos, se

realizó una solicitud de información vía Transparencia sobre los resultados de fiscalización durante 2013. La respuesta se presenta a continuación. (Se cita textual) Se envía respuesta en relación con su atenta solicitud, con número de folio SI2014-9561-073414, recibido a las 17:22:19 horas en fecha 19 de julio de 2014, vía correo electrónico, en esta Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado, mediante la cual solicita:

1. El número de actos de fiscalización que corresponda a cada rubro de impuestos en el total de ingresos propios que se muestra en su reporte Estado de Ingresos por concepto, a saber, Impuesto sobre nóminas, impuesto sobre transmisión de propiedad, impuesto sobre hospedaje, por obtención de premios y recargos, accesorios y rezagos.

La Dirección de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado comunica que el número de actos de fiscalización relacionados con su solicitud de información en el punto 1 corresponde con la tabla que se presenta a continuación:

Impuesto Sobre Nóminas	506
Impuesto Sobre Transmisión de Propiedad	No Aplica
Impuesto Sobre Hospedaje	31
Impuesto para Obtención de Permisos	No Aplica

2. De acuerdo con punto anterior cuál fue el monto de ingresos por esos actos de fiscalización. Los montos ingresados en relación con la información del punto anterior son como se describe en la tabla que a continuación se inserta:

Impuesto Sobre Nóminas	\$13,824,000.00
Impuesto Sobre Hospedaje	\$33,000.00
Recargos, Accesorios y Recargos	\$6,003,000.00

3. Número de juicios interpuestos en contra estatales en 2013, con cuántos juicios iniciaron y cuántos quedaron pendientes.

4. ¿Cuántos juicios se han perdido y cuál es el monto a devolver en 2013?

Por lo que respecta a los puntos 3 y 4 de su solicitud, se le informa que el número de juicios interpuestos en contra del Estado durante el año 2013 es de 791 juicios. Adicionalmente, se le informa que se perdieron, durante el mismo año 2013, 47 procesos, con un monto a devolver para ese periodo de \$1'616,950.73.

5. ¿Cuántos de los contribuyentes del Impuesto sobre Nóminas han optado por dictaminar de acuerdo al artículo 160 bis1 de la Ley de Hacienda del Estado?

El número de contribuyentes del Impuesto Sobre Nóminas que han optado por dictaminar de acuerdo al artículo 160 bis1 de la Ley de Hacienda del Estado, es de 12 contribuyentes.

Como se observa, los datos son desalentadores en cuanto a la actividad de fiscalización del Estado

así como, a la obtención de información directamente de la Cuenta Pública. La solicitud de información por transparencia ofrece datos distintos a los publicados. Sin embargo, en ambos casos, se muestra actividad baja en fiscalización.

Debido a la importancia de la colaboración administrativa respecto de las contribuciones federales, se encontró que el esfuerzo de fiscalización estatal se focaliza hacia estas contribuciones, lo cual es comprensible. Sin embargo, existe un potencial recaudatorio del ISN no aprovechado y cuya determinación es uno de los objetivos de la presente investigación.

DETERMINACIÓN DEL POTENCIAL RECAUDATORIO DEL ISN EN NL

Para estimar el potencial recaudatorio del Impuesto sobre nóminas, se requiere contar con información respecto al número de empleadores, empleados y su nivel de ingresos. Información que, dependencias gubernamentales como la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) del Gobierno Federal y el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) estiman y publican periódicamente. Sin embargo, no resultaría suficiente sin la información de la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado de Nuevo León (SFYTGE), autoridad que se encarga de la administración integral del impuesto. Por lo que, además de recuperar de las páginas de la STPS y del INEGI la información mencionada, se solicitó a la SFYTGE vía transparencia, información adicional.

Con base en lo anterior, se presenta a continuación la determinación del número de trabajadores, gasto en remuneraciones de estos y número de empleadores como base para estimar el potencial recaudatorio del impuesto. La primera fuente consultada para determinar el número de trabajadores en la entidad fue la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo que publica el INEGI sistemáticamente. De acuerdo con esta, en Nuevo León al 2013 se cuenta con 2,195,827 personas ocupadas y que obtienen ingresos diversos distribuidas de la siguiente manera.

TABLA 10
Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo del INEGI
Población ocupada en Nuevo León 4to trimestre 2011-2013

Ocupados	2011	2012	2013	Variación	
Hasta un salario mínimo	172,630	167,607.00	166,488	-2.91	-0.67
Más de 1 hasta 2 salarios mínimos	282,804	264,608.00	323,905	-6.43	22.41
Más de 2 hasta 3 salarios mínimos	474,229	491,245.00	475,528	3.59	-3.2
Más de 3 hasta 5 salarios mínimos	451,961	430,802.00	434,349	-4.68	0.82
Más de 5 salarios mínimos		200,389.00	169,376	-5.26	-15.48

	211,511				
No recibe ingresos	54,614	65,031.00	53614	19.07	-17.56
No especificado	499,808	571,535.00	572,567	14.35	0.18
Total	2,147,557	2,191,217.00	2,195,827.00	2.03	0.21

Fuente: Con datos de la ENOE del INEGI, 2013

De esta base de población ocupada, también la ENOE muestra la población ocupada por entidad federativa, que, para el caso de Nuevo León, es de 1'723,467 personas distribuidas por nivel de ingreso de la siguiente manera.

TABLA 11
Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo del INEGI
Población ocupada en Nuevo León 4to trimestre 2011-2013

En número de personas por número de salarios mínimos de ingresos.

Ocupados	2011	2012	2013	Variación	
Hasta un salario mínimo	84,157	77,050.00	77,729	-8.44	0.88
Más de 1 hasta 2 salarios mínimos	218,176	208,904.00	258,530	-4.25	23.76
Más de 2 hasta 3 salarios mínimos	431,376	442,439.00	432,460	2.56	-2.26
Más de 3 hasta 5 salarios mínimos	384,755	377,334.00	375,444	-1.93	-0.5
Más de 5 salarios mínimos	161,868	163,199.00	141,333	0.82	-13.4
No especificado	382,775	466,049.00	437,971	21.76	-6.02
Total	1,663,107	1,734,975.00	1,723,467.00	4.32	-0.66

Fuente: Con datos de la ENOE del INEGI, 2013

Como segunda fuente de información, se consultó la información laboral en Nuevo León, publicada por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social en marzo de 2014. El documento parte de la población total de la entidad basándose en la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares para el 4to trimestre de 2013. Después, con base en este total, presenta la población ocupada en Nuevo León, de estos, los asalariados y los empleadores, datos que coinciden con la información de la ENOE, antes presentada.

TABLA 12
Información laboral en Nuevo León STPS
Población total con datos de la Encuesta Nacional de Ingresos y
Gastos de los Hogares 4to Trimestre 2013

Población total ENIGH 4to trimestre 2013		4,968,502.00
Población en edad de trabajar (+ 14 años)		3,817,771.00
Población económica activa		2,304,986.00
Población ocupada		2,195,827.00
Asalariados	1,723,467.00	
Trabajadores por su cuenta	343,675.00	
Empleadores	75,938.00	
Sin pago y otros	52,747.00	

FUENTE: Información laboral para Nuevo León a febrero de 2014 de la Subsecretaría de Empleo y productividad laboral de la Secretaría del Trabajo y previsión social.

Por otro lado, la misma fuente, presenta datos de los trabajadores asegurados en el IMSS en Nuevo León y el salario diario y mensual promedio como base de cotización. Como se observa en la siguiente tabla, el número de trabajadores en el IMSS en Nuevo León, es menor a la población asalariada. El diferencial, 404,674 trabajadores, puede estar registrado en otro sistema de seguridad social y no contar con este. Sin embargo, para efectos del estudio, se considera la población asalariada en su totalidad, es decir 1,723,467 debido a que, de acuerdo con lo que establece las disposiciones del impuesto sobre nóminas, son sujetos del impuesto, también estos empleadores.

TABLA 13
Secretaría del Trabajo y Previsión Social (Federal)
Datos de asegurados en el IMSS, Nuevo León

2013		
Concepto	Nacional	Nuevo León
Trabajadores asegurados en el IMSS	16,672,599	1,318,793
Salario de trabajadores asegurados al IMSS		
Diario	293.9	321.3
Mensual	8,933.60	9,768
Población asalariada 1		1,723,467

1 cifra igual a la del ENOE, INEGI

En relación con número de empleadores en Nuevo León, la Secretaría del Trabajo y Previsión Social presenta en su documento que, de la población ocupada, 75,938 personas son empleadores en Nuevo León, por lo que se tomará como referencia para la determinación de la recaudación potencial esta cifra.

Por último, con información solicitada vía transparencia a la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado de Nuevo León, se obtuvo la siguiente respuesta que se cita textualmente:

La Dirección de Recaudación de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado, comunica que al mes de marzo de 2014:

- El número de contribuyentes de este impuesto es de 68,778;
- El número de trabajadores que se incluyen en sus declaraciones es de 1,120,000;
- Por lo que respecta a la clasificación por rangos de número de trabajadores, no se cuenta con dicha información.
- Por otra parte, la recaudación de los pagos del Impuesto Sobre Nóminas ISN, de las empresas que no tienen un domicilio fiscal en el Estado de Nuevo León, se realiza de conformidad con lo establecido en el artículo 154 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, misma que puede encontrar en el portal de internet del Gobierno del Estado, www.nl.gob.mx,

Considerando la información de las distintas fuentes, se presentan dos métodos para el cálculo de una recaudación que al menos sea la misma que la obtenida en 2013 modificando alguno de los datos.

En resumen, se cuenta con la siguiente información:

Empleadores STPS	75,938
Contribuyentes SFYTGE	68,778
Asalariados STPS	1,723,467
Empleadores SFYTGE	1,120,000
Salario mensual promedio STPS	9,767.5
Recaudación 2013	4,898,136,000

Se presentan los siguientes escenarios a través de la aplicación de los dos métodos:

- El primero con base en los asalariados de la STPS
- El segundo considerando el incremento del número de empleadores.
- En ambos casos se modificaron otros datos para llegar al punto cero.

LOS RESULTADOS SE PRESENTAN A CONTINUACIÓN:

Partiendo de la base de asalariados de la STPS se presentan cuatro escenarios:

1. Salario promedio mensual 9,767.5 y tasa del ISN del 3%
2. Salario promedio mensual 9,767.5 y tasa del ISN del 2.5%
3. Salario promedio mensual 9,767.5 y tasa del ISN del 2%
4. Salario promedio mensual de 12,150.0 y tasa del ISN del 2%.

Se incrementa el salario promedio debido a que corresponde al promedio actual en NL tal y como lo muestra la Tabla 14 en el escenario 2.

Tabla 14
Bases asalariados STPS



	1	2	3	4
Número de asalariados	1,723,467	1,723,467	1,723,467	1,723,467
Salario promedio mensual	9,767.5	9,767.5	9,767.5	12,150.0
Salarios totales mensuales	16,833,963,923	16,833,963,923	16,833,963,923	20,940,124,050
Tasa del ISN	3%	2.5%	2.0%	2.0%
Impuesto mensual	505,018,917.68	420,849,098.06	336,679,278.45	418,802,481.00
meses por año	12	12	12	12
Impuesto anual estimado	6,060,227,012.10	5,050,189,176.75	4,040,151,341.40	5,025,629,772.00
impuesto recaudado en 2013	4,898,136,000.00	4,898,136,000.00	4,898,136,000.00	4,898,136,000.00
Diferencia	1,162,091,012.10	152,053,176.75	- 857,984,658.60	127,493,772.00
% Variación vs. 2013	23.73	3.10	-17.52	2.60

FUENTE: Elaboración propia

Tabla 15
Bases empleadores

	1	2	3	4	5
Empleadores	68,778	68,778	75,938	75,938	75,938
Trabajadores	1,120,000	1,120,000	1,236,595	1,236,595	1,236,595
Salario base mensual	9,767.50	12,150.00	9,767.50	12,150.00	12,150.00
Base impuesto mensual	10,939,600,000.00	13,608,000,000.00	12,078,445,793.71	15,024,634,388.90	15,024,634,388.90
Tasa del impuesto	3%	3%	3%	3%	2.5%
Impuesto mensual	328,188,000.00	408,240,000.00	362,353,373.81	450,739,031.67	375,615,859.723
Anual	12	12	12	12	12
Impuesto anual estimado	3,938,256,000.00	4,898,880,000.00	4,348,240,485.74	5,408,868,380.01	4,507,390,316.67
Impuesto recaudado en 2013	4,898,136,000.00	4,898,136,000.00	4,898,136,000.00	4,898,136,000.00	4,898,136,000.00
Diferencia	- 959,880,000.00	744,000.00	- 549,895,514.26	510,732,380.01	- 390,745,683.33
% Variación vs. 2013	- 19.60	0.02	- 11.23	10.43	- 7.98

FUENTE: Elaboración propia

Considerando lo anterior, se concluye en esta parte, lo siguiente:

1. Existe un potencial no aprovechado que se refleja por el número de empleados que reporta la SFYTGE contra los datos de INEGI y STPS, al igual respecto al número de empleadores.
2. Al considerar el número de asalariados de INEGI y STPS, con el nivel de sueldo mensual promedio obtenido con datos de la SFYTGE y una tasa del 2% en el ISN, se lograría un 2.6% más de lo que se recaudó en 2013.

PROPUESTA

El análisis sustantivo del impuesto sobre nóminas de Nuevo León, en cuanto a su esquema, monto de recaudación y su potencial máximo (23%), así como la efectividad en los actos de fiscalización por parte de la autoridad fundamentan y motivan la siguiente propuesta:

Con el objetivo central de no afectar las finanzas públicas del Estado, así como promover el empleo formal en el sector empresarial se requiere una reforma integral que abarque como política fiscal, varias perspectivas.

1. Disminución de la tasa.

La primera es, regresar a la tasa del 2% vigente desde el inicio de vigencia del Impuesto en el Estado y hasta el 2012. Solamente 5 entidades federativas mantienen una tasa del 3%, sin garantizar esto la generación de empleo o la disminución de la evasión fiscal. El incremento en la recaudación derivado del incremento en la tasa, supone aumentar la carga impositiva a los contribuyentes cautivos y no un esfuerzo recaudatorio. Se considera que esta disminución en la tasa disminuirá también el monto de la recaudación. Sin embargo, como se ha demostrado en el presente documento, existen otros factores que inciden en la recaudación y que representan mayor equidad tributaria tales como: la evasión fiscal, los actos de fiscalización y el dictamen fiscal.

2. Retención del ISN.

Un medio efectivo para evitar la evasión fiscal ha sido la figura de la retención de impuestos por los mismos contribuyentes. En el caso del impuesto sobre nóminas, para 2014, el estado de Aguascalientes estableció esta obligación como medida para incrementar la recaudación.

Como en los impuestos federales como el IVA, la retención la efectúa quien contrata el servicio y es responsable solidario para efectos del impuesto, con quien lo presta. En general, se establece la obligación de retener y enterar el impuesto a los sujetos que contraten los servicios de personal dentro del territorio del estado, de contribuyentes con domicilio dentro del estado o en otro estado. (Como ejemplo se menciona el Artículo 65 Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes ya que actualmente esta entidad lo efectúa) sobre una base del 50% de los servicios antes de IVA. El esquema completo se encuentra en su Ley de Hacienda, así como en las reglas generales publicadas en 2014 en el Periódico Oficial del Estado de Aguascalientes.

En el caso de Nuevo León, la figura de la retención combatiría la evasión fiscal ya que la persona física o moral que contrata los servicios de otro contribuyente sujeto del impuesto y al retenerlo y posteriormente enterarlo, colabora con la autoridad. Asimismo, se requiere establecer de manera detallada los sujetos obligados a aceptar la retención. En general, se refiere a la contratación de servicios prestados a un proveedor.

3. Actos de fiscalización.

Como se presentó en páginas anteriores, los actos de fiscalización que realiza el Estado de Nuevo León en relación al impuesto sobre nóminas son bajo según datos de la Cuenta Pública. También se presentaron datos sobre el potencial no aprovechado a través de la fiscalización. Sin embargo, en este tema, también se comprobó que genera mayores recursos la fiscalización de contribuciones federales, por lo que la propuesta que se presenta no incluye la actividad del Estado. Cabe mencionar que el costo de la nómina de las áreas de fiscalización y cobranza de la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado de Nuevo León asciende a 50 millones de pesos anuales y la recaudación por actos de fiscalización del impuesto sobre nóminas fue de un poco menos de 14 millones de pesos. Sin embargo, en términos de recuperación de créditos fiscales federales, el monto es de aproximadamente 9 veces el valor de la nómina.

4. Dictamen.

Actualmente, el artículo 160-bis-1 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, establece la opción de dictaminar. Con datos de la Secretaría de Finanzas y Tesorería del Estado se señala que sólo 12 contribuyentes han optado por dictaminarse para efectos del ISN. En este punto, se propone establecer la

obligación de dictaminar por contador público registrado para efectos del impuesto sobre nóminas. Con esta medida, se promueve el cumplimiento fiscal del impuesto. Para determinar que contribuyentes estarían obligados se podrían establecer los siguientes parámetros: (i) Número de empleados, (ii) Monto de ingresos, ambos o estableciendo cualquiera de los dos.

Con datos del SIEM se encontró el número de establecimientos en Nuevo León:

Tabla 16
Establecimientos en Nuevo León

Número de empleados	Número de establecimientos
de 0 a 10	14, 496
de 11 a 50	1,437
de 51 a 250	384
más de 250	125
FUENTE: SIEM-INEGI	16,442

CONCLUSIÓN

La presente investigación ofrece un panorama general del impuesto sobre nóminas en Nuevo León con el objetivo de encontrar un tipo de imposición óptima con un esquema adecuado a la entidad que se caracteriza por gran actividad económica y por tanto, generadora de recursos tributarios. Al mismo tiempo, la propuesta establece la necesidad de que se mejore la equidad ampliando la base de contribuyentes a través de la participación de los mismos contribuyentes como retenedores del impuesto de sus proveedores de servicios.

Si bien es cierto, esto implica cierta carga administrativa para los retenedores, pero al mismo tiempo se distribuye de mejor manera la carga impositiva y permite sin disminuir el monto de recaudación, la disminución de la tasa del impuesto que actualmente recae en un solo grupo de contribuyentes debido a que, como se mostró, los actos de fiscalización son mínimos en este impuesto.

REFERENCIAS

Bonifaz Chapoy, D. (1982) El impuesto sobre nóminas en México. México: Instituto de investigaciones jurídicas de la UNAM.

Cuenta Pública del Estado de Nuevo León 2013 www.nl.gob.mx

Decreto que crea el impuesto del 1% sobre diversas percepciones que se dedica a la enseñanza media y superior técnica universitaria. Diario Oficial de la Federación del 1 de febrero de 1963. www.dof.gob.mx

Encuesta nacional de ocupación y empleo, INEGI 2013 www.inegi.org

Encuesta nacional de ingreso y gasto de los hogares, INEGI 4to Trimestre 2013 www.inegi.org

Instituto para el desarrollo técnico de las haciendas públicas, 2014 www.indetec.gob.mx

Información laboral para Nuevo León a febrero de 2014 publicada por la Subsecretaría de empleo y productividad laboral de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, marzo 2014 www.stps.gob.mx

Ley de hacienda del estado de Nuevo León, 2013 www.nl.gob.mx

Ley de hacienda del estado de Aguascalientes, 2014 www.aguascalientes.gob.mx

Transparencia Nuevo León. www.nl.gob.mx

Sistema de información empresarial mexicano, 2013 www.siem.gob.mx