



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ECONOMÍA

**“LA DIVERSIDAD DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINA EN LOS
ESTADOS DE LA REPÚBLICA MEXICANA EN EL AÑO 2018.**

TESIS

Que para obtener el Título de:

Licenciado en Economía

P R E S E N T A:

Edgar Esteban Ramírez Ramírez

ASESOR DE TESIS: Lic. Enrique Luviano Maldonado

CIUDAD UNIVERSITARIA, CDMX. OCTUBRE DE 2018.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

**LA DIVERSIDAD DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINA EN LOS ESTADOS DE LA REPÚBLICA MEXICANA
EN EL AÑO 2018.**

ÍNDICE

Introducción

1. Marco Teórico

- 1.1 Los impuestos y la economía
- 1.2 Facultad recaudatoria del Estado
- 1.3 Procedimiento para la creación de impuestos
- 1.4 Límites de la facultad del estado en la creación de impuestos

2. Marco Conceptual

- 2.1 Impuestos y Gobierno
- 2.2 Elementos del impuesto
- 2.3 Personas físicas y morales
- 2.4 Impuesto sobre nómina (ISN)

3. Marco Regulatorio de los Estados

- 3.1 Ley de hacienda
- 3.2 Código de Hacienda Pública
- 3.3 Código fiscal
- 3.4 Código Financiero
- 3.5 Ley de Impuesto Sobre Nómina

4. El Impuesto Sobre Nómina

- 4.1 Caracterización del Impuesto Sobre Nómina
- 4.2 Antecedentes del impuesto Sobre Nóminas
- 4.3 El ISN en los ingresos estatales
- 4.4 Parámetros del ISN por estado

Conclusiones

Bibliografía

Introducción

El Estado a través del sector público ejerce el principio de autoridad, el sector público en el ejercicio de sus funciones atiende al interés general e implementa criterios para los demás agentes como las familias y empresas.

Entre las funciones del Sector Público se encuentra la Función fiscal que consiste en la fijación y recaudación de impuestos lo que contribuye al financiamiento de gasto público.

Es a través de la política económica que el gobierno interviene en la economía del país con el fin de alcanzar determinados objetivos de carácter general para la sociedad como la justicia, la equidad, la libertad, la solidaridad, la paz, la seguridad y el bienestar material.

Uno de los instrumentos de que dispone la política económica es la política fiscal que es el conjunto de modificaciones que el gobierno realiza en los ingresos y gastos públicos para incidir en la actividad económica. Los principales instrumentos de política fiscal son los gastos públicos y los impuestos. Esta política influye en la demanda agregada de un país según los objetivos marcados por la política económica.

Entre los impuestos que las personas morales y físicas deben tributar al Estado, existen los impuestos locales que son los que se pagan en las entidades federativas como son el Impuesto Predial, el Impuesto sobre la Tenencia de Vehículos y el Impuesto Sobre Nóminas (ISN).

El Impuesto Sobre Nóminas (ISN) que es el tema que nos ocupa grava la realización de pagos de dinero por concepto de remuneraciones al trabajo personal en una relación de dependencia, en consecuencia, derivado de la actividad económica que realizan los diferentes agentes económicos y que conllevan a la remuneración de la fuerza laboral, este impuesto representa ingresos importantes para cada una de las entidades federativas.

Este impuesto es obligatorio para las personas físicas y morales que, en su carácter de patrones, realicen pagos por remuneración a sus trabajadores, cuyo incumplimiento puede implicar multas o sanciones conforme al estado de que se trate.

Debido a la importancia recaudatoria que representa este impuesto y derivado de la heterogeneidad que presenta en relación a los elementos que se consideran para su determinación en los diferentes estados, resulta de particular interés identificar las diferentes metodologías de cálculo en los diferentes estados para este impuesto, tema que abordaremos en el presente trabajo.

Para abordar este tema el presente trabajo se desarrollan cuatro capítulos, el capítulo el primero está referido al Marco Teórico en el que se aborda el papel del estado en su relación con los impuestos en la economía. En un segundo capítulo se presenta una serie de conceptos referidos a las cuestiones impositivas y particularmente las relacionadas con el ISN que permiten tener una primera idea que facilita la comprensión del tema. En el tercero denominado Marco Regulatorio de los Estados, se describen los aspectos legales del ISN que cada uno de los estados dispone para este impuesto en sus instrumentos regulatorios clasificados por tipo de instrumento legal existente. En el cuarto capítulo "Impuesto Sobre Nómina" se analizan y clasifican los parámetros que determinan el cálculo del ISN en cada estado.

Justificación del tema:

En la diversidad de los impuestos que las personas morales y físicas deben tributar al Estado, existen los denominados impuestos federales y por otro lado los locales, entre los primeros se encuentran el Impuesto al valor agregado (IVA), el Impuesto sobre la renta (ISR) y el Impuesto especial sobre productos y servicios (IEPS), los segundos en los que se encuentran el Impuesto Predial, el Impuesto sobre la Tenencia de Vehículos y el Impuesto Sobre Nóminas (ISN) pueden ser diferentes en lo relativo a su cálculo entre los estados de la República, particularmente el ISN que es el caso que nos ocupa.

El ISN grava la realización de pagos de dinero por concepto de remuneraciones al trabajo personal en una relación de dependencia, en consecuencia, derivado de la actividad económica que realizan los diferentes agentes económicos y que conllevan a la remuneración de la fuerza laboral, este impuesto representa ingresos importantes para cada una de las entidades federativas.

Este impuesto es obligatorio para las personas físicas y morales que, en su carácter de patrones, realicen pagos por remuneración a sus trabajadores, cuyo incumplimiento puede implicar multas o sanciones conforme al estado de que se trate.

Debido a la importancia recaudatoria que representa este impuesto y derivado de la heterogeneidad que presenta en relación a los elementos que se consideran para su determinación en los diferentes

estados, resulta de particular interés identificar las diferentes metodologías de cálculo en los diferentes estados ya que representa un elemento que puede potenciar los ingresos de los estados. Para la elaboración del presente trabajo se consideraron los siguientes elementos para la investigación:

Objetivo general:

Mostrar como son, en cada uno de los estados, los elementos que se consideran para la determinación del ISN, como sería la integración de la base de cálculo, la tasa y el plazo para su entero o pago, con el propósito de disponer de elementos que permitan tener una visión completa de la diversidad de estos elementos.

Objetivos particulares:

Indagar en las legislaciones locales de los estados respecto del tratamiento que se le da al Impuesto Sobre Nómina.

Identificar el tipo de legislación que en cada entidad especifica las bases para calcular el Impuesto Sobre Nómina.

Identificar los elementos que se consideran para el cálculo del Impuesto Sobre Nómina.

Comparar los elementos que determinan el Impuesto Sobre Nómina en cada uno de los estados de la república mexicana.

Comparar los parámetros que en cada entidad federativa se utilizan para el cálculo del Impuesto Sobre Nómina.

Hipótesis:

El cálculo del Impuesto Sobre Nómina es diferente en las treinta y un entidades federativas que se analizarán, debido a que para los elementos que determinan este impuesto, no existe un criterio homogéneo para su cálculo que permita a los contribuyentes que tiene representaciones en toda la

república, un cálculo igual ya que finalmente representara un costo proporcional adicional respecto a las remuneraciones que se pagan en cada estado.

I. Marco Teórico

1.1 Los impuestos y la economía.

La recaudación de impuestos en una nación es imprescindible para que el gobierno cumpla con sus funciones económicas, porque provee de los recursos necesarios para este propósito.

Sin embargo, el establecimiento de las cargas impositivas que recaen en los distintos sectores económicos y en los agentes económicos tienen efectos de trascendencia en una economía ya que afectan la asignación de recursos entre los agentes económicos, la distribución del ingreso y el nivel de la demanda agregada. El medio que dispone el Estado para implementar la recaudación es a través de la política impositiva la cual debe encontrar la combinación de impuestos que permita el logro de los objetivos de desarrollo del país los cuales se plasma en el Plan Nacional de Desarrollo (PND).

Para identificar el impacto que la política impositiva tiene en las funciones económicas del sector público se hará referencia a los postulados de Musgrave (1959).

Desde este punto de vista, las funciones económicas del sector público se dividen en tres bloques:

- a) Función de asignación
- b) Función de distribución
- c) Función de estabilización

Función de asignación

A través de la función de asignación, el gobierno induce la división de los bienes y servicios que pueden ser producidos con los recursos disponibles en el país. Para cumplir con esta función el gobierno hace uso de la política fiscal y de la regulación, así como de la provisión pública de ciertos bienes y servicios, para lograr la asignación óptima de recursos entre los agentes económicos a lo largo del tiempo.

En esta función de asignación, los impuestos implican efectos en los precios relativos, ya que este cambio afecta la asignación de los recursos, esto ocurre porque, los impuestos interfieren con los incentivos a ahorrar, invertir y trabajar, esto debido al cambio en los precios relativos que ocurre cuando los impuestos son trasladados a través de las cadenas de producción y distribución. Este traslado se da si el precio de lo que se grava cambia al imponer el impuesto, lo que ocurre generalmente a menos que la demanda sea perfectamente elástica (Leibfritz, 1997).

Función de distribución

A través de la función de distribución se busca la equidad en la asignación del ingreso de la economía de acuerdo con los objetivos de la sociedad. Para cumplir con esta función, el gobierno utiliza la política fiscal.

Los impuestos en la función de distribución, llevan al gobierno a identificar qué sectores o agentes económicos tendrán una reducción en su ingreso real ante una disminución del gasto privado provocada por los impuestos.

Esto ocurre porque una tasa promedio más alta de impuestos a los ingresos más altos, implica que, cuando uno se mueve de menores a mayores ingresos la tasa marginal es más alta que la tasa promedio.

Así, el traslado en la carga del impuesto por el cambio en los precios relativos, incide en el grado de progresividad de un impuesto o de todo el sistema fiscal.

De esta forma, los sistemas fiscales en el mundo tienen algún grado de progresividad en su sistema impositivo.

Un sistema progresivo puede ser definido como aquél en el que la tasa promedio de un impuesto al ingreso se incrementa cuando el ingreso aumenta.

Función de Estabilización

Con la función de estabilización el gobierno busca que la economía produzca al máximo nivel posible con los recursos disponibles, lo cual lleva implícito que el nivel de precios, la inflación y el desempleo

tengan niveles adecuados, y en una economía abierta la balanza de pagos también tenga niveles adecuados. El gobierno lleva a cabo esta función mediante las políticas monetaria y fiscal.

La política fiscal dispone de dos instrumentos que le permiten al gobierno su implementación que son los ingresos y el gasto. Así, mediante la recaudación de ingresos a través de impuestos y la asignación del gasto el gobierno define su política fiscal.

Conforme a este enfoque, el diseño de la política impositiva de una nación debe dirigirse a establecer la combinación de impuestos que permita el logro de los objetivos o de la mayoría de ellos sin obstaculizar el logro de los demás objetivos económicos siguientes:

- a) Alta y sostenida tasa de crecimiento real del ingreso nacional y del ingreso nacional per cápita.
- b) Alta y sostenida tasa de crecimiento del empleo.
- c) Disminuir la variabilidad frente a fluctuaciones en las economías de otros países, que en gran parte significa reducir la dependencia de unas cuantas exportaciones primarias y diversificar la estructura productiva de la economía.
- d) Financiamiento del desarrollo con recursos domésticos en el largo plazo, como necesidad por la certidumbre del flujo de recursos y por la independencia económica y política que esto genera, aunque existe la posibilidad de que en el corto plazo el uso de inversión extranjera y préstamos del exterior permitan un mayor nivel de formación de capital.
- e) Reducir la desigualdad en la distribución del ingreso entre personas, regiones y sectores.

A través de los impuestos los gobiernos pueden llevar a cabo la función de estabilización, el gobierno procura identificar en qué medida un impuesto reducirá el nivel del gasto privado en consumo y en inversión. Asimismo, se busca establecer el nivel y la composición de los impuestos de tal manera que la demanda agregada no exceda la capacidad productiva de la economía.

Por último, el gobierno debe prever una respuesta de su presupuesto ante fluctuaciones no previstas en los componentes de la demanda agregada, a través de una tasa marginal impositiva más alta en el ingreso adicional.

1.2 Facultad recaudatoria del Estado

A fin de allegarse de recursos económicos, el Estado Mexicano cuenta con un marco facultativo, este es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que, como ordenamiento principal, permite al Estado obtener recursos de la actividad económica, para llevar a cabo el ejercicio de sus funciones públicas.

Derivadas de la propia Constitución, las leyes impositivas, el Código Fiscal de la Federación y diversos ordenamientos establecen las bases jurídicas que indican la fuente, la base, la cuota y tarifa que los mexicanos deben contribuir para que el Estado pueda desarrollar sus propias funciones.

La recaudación del Estado a través del cobro de impuestos es parte de lo que se conoce como la actividad financiera del Estado. Las tareas fundamentales que el Estado debe cumplir son la selección de objetivos socioeconómicos, la obtención de medios para alcanzarlos, las erogaciones que realiza, la administración y gestión de los recursos patrimoniales las cuales en su conjunto es entendida como la Actividad Financiera del Estado.

Para obtener recursos económicos para llevar a cabo su actividad financiera el Estado cuenta con una facultad denominada potestad tributaria que es entendida como la facultad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas, bienes o actos que se hallan o se realicen en su jurisdicción que le atribuye el poder tributario, este poder es una facultad que le otorga la constitución, a través del artículo 31 fracción IV que señala que la potestad tributaria se divide en la Federación, los Estados y los Municipios.

En este contexto, el Estado necesita de ingresos para proporcionar los bienes y servicios públicos que las personas por sí mismas no podrían suministrarse o bien que ningún agente económico está dispuesto a producir y que son de uso social.

Una de las fuentes de estos ingresos son los denominados tributarios; esto es, los recursos económicos que las personas aportan al Estado a través de los impuestos y demás contribuciones que se sustenta en la facultad del Estado para crear impuestos, y así obtener ingresos tributarios.

Es el Poder Legislativo como órgano del Estado quien tiene la facultad de creación de impuestos que se lleva a cabo por medio de un procedimiento específico, al cual nos referiremos en el siguiente apartado.

El Estado, a través del Poder Legislativo, es el único que puede crear, modificar o suprimir impuestos destinados a cubrir el gasto público. A esta facultad se le conoce como soberanía fiscal, potestad tributaria, poder tributario, poder fiscal, facultad potestativa o poder de imposición.

La facultad del Estado para crear impuestos se origina en la voluntad del pueblo. El artículo 40 de la Constitución señala la voluntad del pueblo de constituirse en Estado, mientras que el 41 establece que el pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión y entre estos el Poder Legislativo, que se integra por representantes del pueblo a través de los diputados y senadores.

Por ello, cuando el pueblo expresa su voluntad para formar el Estado, plasma en su Constitución la existencia, organización y funcionamiento de sus órganos. De esta manera la fuerza del Estado se transforma en poder público.

A través del establecimiento de los órganos del Estado se precisan las funciones que debe realizar cada uno de sus órganos para la consecución de los fines pre-establecidos. Estos órganos, sometidos al poder general de la organización estatal al igual que el propio pueblo, ejercen las facultades que les fueron atribuidas para la realización de sus funciones, pero siempre actuando dentro del orden jurídico que les dio origen, en otras palabras, esto significa que el pueblo o sociedad tiene el poder máximo dentro del país y actúa mediante sus representantes para crear impuestos.

Por otra parte, la Constitución, además de señalar que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos, establece en el artículo 73, fracción VII, que el Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

De tal manera que la facultad de creación de impuestos se materializa cuando el Congreso de la Unión, después de seguir el proceso legislativo correspondiente, establece impuestos en ley, que obligarán a las personas a su pago.

La facultad del Estado para crear impuestos tiene ciertas características que son:

- a) Es propio del Estado, le pertenece sólo a él.
- b) Emanada de la Constitución, que la fundamenta y establece sus límites.
- c) Se ejerce por el Poder Legislativo, quien es el encargado de crear impuestos.
- d) Autoriza la creación de impuestos y demás contribuciones mediante leyes.
- e) Fundamenta la actuación de las autoridades, pues la creación y cobro se realiza según se disponga en las leyes.

1.3 Procedimiento para la creación de impuestos

Como se mencionó en el apartado anterior, existe un procedimiento específico para la creación de impuestos que sigue determinados pasos los cuales describiremos a continuación.

a) Iniciativa de ley. Son las propuestas de ley para establecer impuestos. Pueden provenir del Presidente de la República, de los diputados o senadores, y de las legislaturas de los Estados, y deben presentarse ante la Cámara de Diputados.

b) Debate y discusión. La propuesta de ley se discute primero por los diputados y si es aprobada, pasa a la Cámara de Senadores para ser discutida allí también. Entonces, durante estas discusiones la propuesta original puede ser modificada, según los legisladores consideren prudente. La iniciativa, con sus modificaciones, debe ser aprobada por ambas cámaras, si no, el proceso termina sin que se vuelva ley.

c) Publicación. Cuando ambas Cámaras aprueban la iniciativa, se turna al Presidente de la República para su publicación. Sin embargo, el Presidente puede vetar la ley; es decir, rechazarla y, por tanto, no publicarla. Si esto sucede, se envía nuevamente al Congreso con las observaciones para que se discuta nuevamente. Si el Congreso la aprueba, se turna nuevamente al Presidente para su publicación.

Como se describió, la facultad del Estado para crear impuestos inicia con el proceso legislativo de la ley que establece impuestos a cargo de las personas, y termina cuando dicha ley entra en vigor

en donde la ley establece los elementos esenciales del impuesto: objeto, sujeto, base, tasa y época de pago que se definen continuación.

Objeto: acto, actividad o cosa motivo del impuesto; por ejemplo, recibir utilidades de un negocio.

Sujeto: personas obligadas al pago del impuesto; por ejemplo, personas que perciban ingresos por su trabajo.

Base: cantidad sobre la que se determina el impuesto; por ejemplo, la totalidad de las utilidades de un negocio.

Tasa: el porcentaje que se aplica a la base para llegar al impuesto que se debe pagar; por ejemplo, la tasa del 16% de IVA.

Época de pago: plazo o momento para pagar el impuesto; por ejemplo, las personas físicas con actividades profesionales deben presentar pagos provisionales del ISR a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que realizaron las actividades.

1.4 Límites a la facultad del Estado para crear impuestos

La facultad del Estado para crear impuestos se realiza a través del poder legislativo, sin embargo no es una facultad absoluta o ilimitada que pueda ejercerse de forma arbitraria, ya que los impuestos se crean dentro de los límites que establece la propia Constitución.

Estos límites se configuran como derechos constitucionales a favor de los pagadores de impuestos. Así, los derechos que deben satisfacer los impuestos se encuentran en el artículo 31, fracción IV, constitucional. Que se refieren a cuatro aspectos principales que son:

- a) Reserva de ley (legalidad tributaria)
- b) Capacidad contributiva (proporcionalidad tributaria)
- c) Igualdad tributaria (equidad) y,
- d) Destino al gasto público de los impuestos.

Reserva de ley:

Es el que refiere que el Poder Legislativo sólo puede crear impuestos mediante ley.

Capacidad contributiva:

Estipula que el Estado al crear los impuestos, el legislador debe respetar la capacidad de las personas de pagar, por lo que los impuestos deben establecerse en relación a los ingresos de tal manera que, quien tenga más ingresos, pague más.

Igualdad tributaria:

Se refiere a que el legislador debe crear impuestos sin otorgar beneficios o privilegios especiales, de tal manera que todos los que se encuentran en igualdad de circunstancias, estén obligados de igual manera al pago de impuestos.

Destino al gasto:

Considera que los impuestos deben crearse para cubrir los gastos públicos; esto es, para que el Estado cumpla sus fines y satisfaga necesidades colectivas

En este contexto se da por sentado que el poder el Legislativo es quien crea los impuestos y el Ejecutivo quien los cobra y los administra, a esto se le conoce como la concretización de la relación tributaria entre el Estado y las personas obligadas a pagar impuestos, al determinar y exigir el impuesto.

Por su parte, el Poder Judicial interpreta las leyes y resuelve los conflictos que surgen entre particulares y Estado a causa de los impuestos.

A su vez, el Poder Ejecutivo, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) tiene a su cargo la recaudación de impuestos, la administración financiera, el control de recursos del gasto público, y la regulación y vigilancia de las instituciones bancarias y de valores del país.

En particular, la recaudación se realiza a través de un órgano desconcentrado de la SHCP denominado Servicio de Administración Tributaria (SAT), quien tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, a fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional

y equitativamente al gasto público. Así mismo se encarga de comprobar que los contribuyentes cumplan con las leyes que establecen impuestos (fiscalizar), y facilitar e incentivar el pago voluntario de impuestos.

2. Marco Conceptual

A continuación, se describen una serie de conceptos referidos a las cuestiones impositivas que permiten tener una primera idea que facilita la comprensión del tema. Estos conceptos se presentan en un orden que considera ir de lo general a lo particular en lo que se refiere al alcance mismo del concepto.

Los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con el que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, sobre todo porque a través de éstos se puede influir en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado.

2.1 Impuestos y Gobierno

Presupuesto de egresos del Estado.

El Presupuesto de Egresos del Estado (PGE) es un conjunto de documentos donde se recogen los gastos y los ingresos que el Sector Público central tiene previsto realizar durante un año. Los PGE deben aprobarse por ley (Ley de los PGE) que elabora anualmente el Gobierno a través de la Secretaría de Hacienda.

Ingreso público.

Son recursos que recibe el Sector Público para hacer frente a los compromisos de gastos reflejados en el presupuesto, y de este modo cumplir los objetivos de la política económica que se haya propuesto.

Impuestos directos.

Los impuestos directos son los que se imponen a la capacidad económica del contribuyente y se pueden dividir en:

- Impuestos de producto: Que son las rentas, productos o elementos patrimoniales a los cuales se les fija el impuesto considerando las características de dicho bien sin importar quien sea su dueño.
- Impuestos personales: Son las rentas o patrimonios pertenecientes a personas físicas o morales cuyo monto de impuesto se fija dependiendo de la capacidad de pago de dichas personas.

Impuestos directos más comunes son los impuestos sobre la renta (ISR se aplica a las ganancias de personas físicas y morales), impuestos al patrimonio, derechos de exportación e impuesto a la transferencia de dominio de bienes.

Impuestos indirectos.

Los impuestos indirectos recaen sobre el consumo de bienes y servicios, o sobre transacciones que pueden ser el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS).

Hacienda pública.

La Hacienda Pública es, también denominada Agencia Tributaria aquella parte de la administración pública que se ocupa de conseguir los recursos financieros necesarios para mantener la infraestructura del estado.

Código fiscal.

Código Fiscal es un compendio de diversos aspectos fiscales, cuyo objetivo es determinar las contribuciones y las diversas obligaciones que se deben cumplir en relación con los impuestos federales o locales.

Código financiero.

Se considera que un Código financiero tiene por objeto regular la actividad financiera de un estado y municipios, en el ámbito de sus respectivas competencias y es de orden público e interés general. La actividad financiera comprende la obtención, administración y aplicación de los ingresos públicos, así como lo conducente a la transparencia y difusión de la información financiera relativa a la presupuestación, ejercicio, evaluación y rendición de cuentas, en apego a las disposiciones legales aplicables en la materia.

Ingresos fiscales o tributarios.

Son los pagos que el contribuyente está obligado a efectuar a la Administración Pública cuando realiza determinados hechos establecidos en una ley, tienen carácter obligatorio y constituyen la principal fuente de ingresos del Estado.

Contribución.

Es una parte integrante de los ingresos públicos e incluye aportaciones de particulares como, por ejemplo, pagos por servicios públicos, donaciones, multas, etc.

2.2 Elementos del impuesto

Impuesto.

Los impuestos forman parte de las contribuciones y éstas a su vez forman parte de los ingresos públicos. Los impuestos se consideran prestaciones en dinero al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder.

El impuesto es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario) regido por derecho público, que se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la administración hacendaría (acreedor tributario).

Elementos del impuesto.

Sujeto: personas obligadas al pago del impuesto; por ejemplo, personas que perciban ingresos por su trabajo.

Base: cantidad sobre la que se determina el impuesto; por ejemplo, la totalidad de las utilidades de un negocio.

Tasa: el porcentaje que se aplica a la base para llegar al impuesto que se debe pagar; por ejemplo, la tasa del 16% de IVA.

Época de pago.

Plazo o momento para pagar el impuesto; por ejemplo, las personas físicas con actividades profesionales deben presentar pagos provisionales del ISR a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que realizaron las actividades.

Impuestos estatales, autonómicos o municipales: Atendiendo a su ámbito territorial pueden ser de aplicación en todo el estado, en el territorio autonómico o en el municipio.

La base imponible o base gravable.

Es la cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas del impuesto. Para la obtención de la base imponible es necesario que exista un monto bruto al que se sustraigan las deducciones y exenciones autorizadas por la ley y así determinar dicha base.

Deducción.

Es aquella cantidad de dinero que se resta del total devengado, lográndose así el líquido que percibe un trabajador. Al aplicarse las deducciones sobre el total devengado permite que la remuneración total bruta se convierta en neta.

2.3 Personas físicas y morales

Persona física.

Una persona física o natural es, según el derecho, un individuo con existencia real y material, que tiene la capacidad para ejercer sus derechos y contraer obligaciones dentro del marco de la ley y la constitución. Los atributos que caracterizan a una persona física son: personalidad jurídica, capacidad, nombre, domicilio, estado civil, patrimonio y nacionalidad.

Una persona física o natural está habilitada para ofrecer servicios profesionales, llevar a cabo actividades de naturaleza comercial, arrendar o poseer bienes inmuebles, trabajar a cambio de un sueldo, contraer matrimonio, etc. Asimismo, una persona física puede actuar en su propio nombre o puede hacerlo en representación de otra persona física o de una persona moral o jurídica.

Persona moral.

Como persona moral o jurídica se designa, en derecho, toda aquella entidad de existencia jurídica, que está constituida por grupos u organizaciones de personas, y que es reconocida como instancia unitaria con capacidad para ejercer derechos y contraer obligaciones.

Las personas morales no tienen existencia material o concreta; existen como institución, que dan reconocimiento a una entidad individual e independiente, que está sujeta a obligaciones y dotada de derechos, es un organismo conformado y representado por un conjunto de personas físicas sobre las cuales recae la capacidad para la toma de decisiones. Para ello, la persona moral tendrá uno o varios administradores, un consejo de administración o una junta de socios que tendrá la responsabilidad de actuar en su nombre. Y se constituye mediante un acto jurídico ante una autoridad, en el cual, a través de la creación de una escritura pública, quedan asentadas las normas y los estatutos por los cuales esta se regirá y los derechos y obligaciones que poseerá.

2.4 Impuesto sobre nómina

El Impuesto Sobre Nóminas (ISN) es un impuesto de carácter local que grava la realización de pagos de dinero por concepto de remuneraciones al trabajo personal en relación de dependencia, los obligados a pagarlo son las personas físicas y morales que, en su carácter de patrones, realicen pagos por remuneración a sus trabajadores.

La base de este impuesto se integra en general por las erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado que son las siguientes:

- Sueldos y salarios.
- Tiempo extraordinario de trabajo.
- Prêmios, primas, bonos, estímulos e incentivos.
- Compensaciones.
- Gratificaciones y aguinaldo.
- Participación patronal al fondo de ahorros.
- Primas de antigüedad.
- Comisiones.
- Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones.

Los conceptos que no se consideran en la integración del Impuesto sobre Nóminas son:

- Instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo.
- Aportaciones al Sistema de Ahorro para el Retiro.
- Gastos funerarios.
- Jubilaciones, pensiones, haberes de retiro.
- Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.
- Las aportaciones adicionales.
- Gastos de representación y viáticos.
- Alimentación, habitación y despensas onerosas.
- Intereses subsidiados en créditos al personal.

- Primas por seguros obligatorios.
- Prestaciones de previsión social regulares y permanentes.
- Las participaciones en las utilidades de la empresa.
- Personas contratadas con discapacidad.

3. Marco Regulatorio de los Estados

En el presente apartado describiremos los distintos documentos regulatorios que se refieren al ISN en cada uno de los estados, desglosando los elementos que determinan el cálculo del impuesto en las distintas entidades federativas clasificados por tipo de documento regulatorio.

Lo anterior con el propósito de contar con una visión global del contenido y parámetros para cada entidad federativa relacionada con el Impuesto Sobre Nómina.

Los documentos regulatorios de los estados en donde se especifican las características para el cálculo del ISN son variados que son, dependiendo del estado de que se trate, Ley de hacienda para 24 entidades, Código de Hacienda Pública para 1 entidad, Código fiscal para 4 entidades, Código Financiero para 1 entidad y Ley de Impuesto Sobre Nómina para 1 entidad, este hecho representa la primera evidencia de la diversidad de criterios para el cálculo del ISN a nivel nacional.

3.1 Ley de Hacienda

Aguascalientes

La base de este impuesto es el monto de las erogaciones realizadas por concepto de pagos al trabajo personal subordinado y los asimilados a salarios, por servicios prestados dentro del territorio del estado, aun cuando no tuviese domicilio en él (Artículo 63 y 66). Y la tasa es del 2 por ciento (Artículo 67).

La fecha de pago es a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el impuesto declarado, al contar con días adicionales se considera el sexto dígito numérico del Registro de Contribuyentes del Estado, aun cuando no hubiese cantidad a pagar (Artículo 68).

Están obligadas a retener y enterar este impuesto, quienes contraten la prestación de servicios de contribuyentes domiciliados dentro del territorio del estado o en otra entidad federativa, los cuales incluyan la prestación de servicios de personal dentro del territorio del estado. La retención del

impuesto se efectuará al contribuyente que preste los servicios contratados, debiendo entregarle la constancia de retención correspondiente durante los 15 días siguientes al periodo respectivo. Para la determinación de la retención del impuesto, el retenedor deberá considerar como erogaciones que correspondan a remuneraciones por la prestación de servicios de personal el 50 de los pagos realizados a los sujetos del impuesto sin incluir el IVA e independientemente de la denominación con que se designen (Artículo 65).

Se debe presentar declaración anual informativa dentro de los dos meses posteriores al término del ejercicio fiscal que corresponda (Artículo 69).

Baja California

La base del así denominado Impuesto Sobre Remuneraciones al Trabajo Personal es el monto total de los pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado dentro del territorio del estado, bajo dirección o dependencia de un tercero. La base del impuesto es el monto total de los pagos que se efectúen bajo las condiciones establecidas en el Art. 151-13 aun cuando dichos pagos no excedan el salario mínimo, con base en los siguientes términos: 1) Que en el ejercicio anterior hayan prestado servicios hasta 25 trabajadores, en promedio mensual comprenderá el monto total de los pagos efectuados trimestralmente. La misma periodicidad aplicará para el primer ejercicio de operaciones independientemente del número de trabajadores que tengan a su servicio. 2) Para los demás contribuyentes será el monto total de los pagos efectuados mensualmente. Si quien efectúa los pagos está domiciliado fuera del estado, y no tiene dentro de este, sucursal, agencia o representación, la base del impuesto será el monto total de las percepciones que obtenga el trabajador. La tarifa es 1.8, adicionalmente se establece una sobretasa de 0.63 (Artículo 3).

La fecha de pago es el día 25 del mes siguiente al período correspondiente al período en que hagan o reciban los pagos base del gravamen, o de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, cuando se refiera a pagos trimestrales (Artículo 151).

Baja California Sur

La base del ISN es el monto total de los pagos efectuados bajo el concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado que se preste en el territorio de la entidad. También se consideran los honorarios asimilados cuando represente más del 50 de ingreso dentro del estado (Artículo 35 y 33). La tasa es del 2.5% (Artículo 36).

La fecha de pago es a más tardar el día 15 del mes posterior (Artículo 37). Existe la obligación de retener y enterar este impuesto las personas físicas y morales que obtengan de otras personas en su calidad de intermediarias, de conformidad con los Artículos 13, 14 y 15 de la Ley Federal del Trabajo, domiciliadas dentro o fuera del territorio de esta entidad, la prestación de un servicio personal subordinado, siempre que el mismo se preste dentro del territorio del estado. En este caso deberán entregar a la persona física o moral que les proporcionen los trabajadores, la constancia de retención correspondiente (Artículo 34).

Campeche

La base del impuesto se refiere a que son objeto de este impuesto, las erogaciones o los pagos en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al servicio personal subordinado, independientemente de la designación que se les dé, prestado en el estado. También, las erogaciones por pagos realizados a los administradores, comisarios o miembros de los Consejos Directivos y de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole en toda clase de sociedades o asociaciones, así como los que se efectúen a las personas por los servicios que presten a un prestatario por lo que no se deba pagar el IVA (Artículo 20y 23).

En la tasa del impuesto se considera la tabla progresiva que va del 2 al 3 por ciento (Artículo 24). El pago del impuesto tiene el carácter de pago definitivo y deberá efectuarse a más tardar el día 20 del mes siguiente a aquel en que se causó el impuesto (Artículo 25).

Existe la obligación de retener para, quienes contraten la prestación de servicios objeto de este impuesto con empresas residentes fuera del estado de Campeche, deberán informar a la Secretaría de Finanzas y Administración el pago que haya efectuado a los trabajadores, la empresa prestadora

del servicio dentro de los 10 días del mes siguiente al que se haya efectuado el pago. En caso que se omita esta obligación, se presumirá que el pago por los servicios objeto de este impuesto es el importe total que se cubre a la prestadora de servicios (Artículo 22 y 27).

Colima

La base del ISN es el monto total de las erogaciones efectuadas en dinero o en especie por concepto de remuneración al servicio personal subordinado prestado en el territorio. Incluye el pago a administradores, comisarios o miembros del Consejo Directivo de administración y vigilancia de sociedades y asociaciones (Artículo 41M y 41P). La tasa del impuesto es del 2 por ciento (Artículo 41Q).

La fecha de pago es a más tardar el día 17 del mes siguiente en que se causó el impuesto (Artículo 41R). Respecto de la retención, están obligados a retener y enterar este impuesto quienes contraten la prestación de servicios objeto de este impuesto con empresas residentes fuera del Estado de Colima (Artículo 41N y 41T).

Durango

La base del ISN es El monto total de los pagos por remuneraciones al trabajo personal subordinado realizado dentro del territorio del estado (Artículo 4), la base es del 2 por ciento (Artículo 5) con fecha de pago a más tardar el 17 del mes siguiente al que se corresponda el cargo. Aunque existe la opción de hacer el pago trimestral bajo ciertos criterios (Artículo 6 y 7).

Guanajuato

La base de este impuesto es el monto de las erogaciones realizadas por concepto de pago al trabajo personal subordinado realizado en el territorio del estado. Se incluye el pago a administradores, comisarios o miembros del Consejo Directivo de vigilancia o de administración de sociedades o asociaciones. Pagos a personas por los servicios que se presten y se lleven a cabo en las instalaciones o por cuenta del prestatario, por los que no se deba pagar IVA (Artículo 1 y 3).

La base del impuesto es del 2 por ciento y de debe pagar a más tardar el día 22 del mes siguiente al que corresponda el impuesto declarado, aun y cuando no exista impuesto a cargo (Artículo 6). Se debe presentar declaración anual informativa a más tardar el 28 de febrero de cada año (Artículo 7).

Guerrero

La base del denominado Impuesto sobre Erogaciones al Trabajo Personal es la realización de pagos en efectivo o especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal, prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón en el estado, aun cuando quien las eroga tenga su residencia fuera de la entidad. El total de remuneraciones al trabajo personal, las cuales incluyen todas las prestaciones, cualquiera que sea el nombre que se les designe, así como las remuneraciones por honorarios asimilados a salarios o sueldos asimilados a salarios a personas que presten servicios a un prestatario, en el supuesto en que los mismos se lleven a cabo en sus instalaciones o independientemente del lugar en que se presten. Pagos realizados a administradores, comisarios, miembros de los Consejos Directivos de vigilancia o de administración de sociedades o asociaciones y otros conceptos de naturaleza análoga (Artículo 38 y 39).

La tasa es del 2% (Artículo 47), con fecha límite de pago el día 17 del mes siguiente (Artículo 45), quienes contraten servicios de contribuyentes fuera del estado para la prestación de mano de obra, tendrán la obligación de retener el impuesto por la mano de obra contratada (Artículo 41).

La modalidad de dictamen es para quienes en el ejercicio anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$25,000,000 para efecto del ISR y para quienes por lo menos 100 de sus trabajadores en promedio mensual les hayan prestado servicio en el ejercicio inmediato anterior (Artículo 91 Bis Código Fiscal del Estado).

Hidalgo

La base del impuesto es el monto total de las erogaciones en efectivo o en especie, que tengan como fin remunerar el trabajo personal subordinado; rendimientos o anticipos que obtengan los

integrantes de las sociedades cooperativas de producción o servicios (Artículo 21 y 23), la tasa es progresiva entre 1.5 a 2.7 aplicable según el monto de la base gravable (Artículo 1 transitorio).

La fecha de pago es antes del día 17 del mes calendario siguiente al período de la causación del impuesto (Artículo 25). Están obligados a retener y enterar este impuesto las personas físicas o morales que contraten la prestación de servicios con empresas cuyo domicilio esté ubicado fuera de la entidad, para que le proporcionen los trabajadores, siempre que el servicio personal se preste en el territorio del estado (Artículo 22).

Jalisco

La base del impuesto es el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado. Quedan incluidas las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que, sin estar domiciliadas en el estado de Jalisco, tengan personal subordinado en el territorio de este, en sucursales, bodegas, agencias, unidades económicas, dependencias y cualquier ente o figura que permita tener personal subordinado dentro del mismo.

Para efecto de este impuesto se consideran remuneraciones al trabajo personal subordinado, las contraprestaciones, ordinarias o extraordinarias, que realicen los patrones en favor de sus empleados (Artículo 39 y 41). La tasa del 2 por ciento se debe pagar a más tardar el día 12 del mes siguiente en que se causó (Artículo 42 y 43).

Las personas físicas o jurídicas que reciban la prestación de servicios de personal por parte de un tercero, no obstante que no paguen la nómina correspondiente de este personal, deberán retener el impuesto causado por el prestador de servicios de personal y enterarlo en el mismo plazo establecido para los sujetos de este impuesto.

Esta obligación también es aplicable para servicios de personal para la construcción de inmuebles en el estado de Jalisco, sin importar que el receptor del servicio no se encuentre domiciliado en el estado para fines fiscales (Artículo 46), en tanto que el dictamen es voluntario (Artículo 35 Código Fiscal del Estado).

Michoacán

La base del impuesto de nominado Impuesto sobre Erogaciones al Trabajo Personal, es el monto de las remuneraciones devengadas y efectivamente pagadas a modo de remuneración al trabajo prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón en el mes que corresponda.

La tasa es del 2 por ciento y el pago provisional mensual debe realizarse, a más tardar el 17 del mes siguiente al que se cause el impuesto y declaración anual antes del 31 de marzo del año siguiente, los plazos pueden ampliarse desde uno hasta cinco días hábiles adicionales de acuerdo con el sexto dígito numérico del RFC.

Morelos

La base del impuesto de nominado Impuesto sobre Erogaciones al Trabajo Personal, es el monto total de las contraprestaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, conforme a lo enunciado. Quedan incluidas las personas que, sin estar domiciliadas en el estado, realicen erogaciones por remuneraciones al trabajo personal, prestado dentro del estado en sucursales, bodegas, agencias y otras áreas de trabajo.

La tasa es del 2 por ciento y el pago provisional es hasta el día 17 del mes siguiente en que se causó el impuesto, aun y cuando no se hayan hecho erogaciones, se debe presentar la declaración (Artículo 58 Bis).

Nayarit

La base del impuesto de nominado Impuesto es el monto total de las erogaciones realizadas por el concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, aun cuando no exceda del salario mínimo. Se consideran los pagos a través de nóminas, listas de raya, recibos o por cualquier otra denominación o forma destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado derivado de una relación laboral (Artículo 84 y 86).

La tasa es del 2 por ciento y el pago dentro de los primeros 10 días de calendario del mes siguiente a aquel en que se causó, aun cuando no se hayan hecho erogaciones gravadas. Se podrán celebrar convenios anticipando pagos semestrales con un descuento del 5 sobre la estimación que determine la secretaría (Artículo 88).

Están obligadas a retener y enterar este impuesto, las personas físicas o morales que contraten bajo cualquier esquema jurídico la prestación de servicios de contribuyentes domiciliados en otro estado, cuya realización genere la prestación de trabajo personal subordinado dentro del territorio del estado. La retención del impuesto se efectuará al contribuyente que preste los servicios contratados debiendo entregarle la constancia de retención correspondiente durante los 15 días siguientes al periodo respectivo.

Cuando para la determinación de la retención del impuesto se desconozca el monto de las remuneraciones al trabajo personal realizadas por el contribuyente de que se trate, la retención deberá determinarse aplicando la tasa del 2 por ciento al valor total de las contraprestaciones efectivamente pagadas por los servicios contratados en el mes que corresponda, sin incluir el IVA e independientemente de la denominación con que se designen (Artículo 85).

Nuevo León

La base del impuesto es el monto total de los pagos en efectivo, en servicios o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal, prestado bajo la subordinación a un patrón, dentro del territorio del estado. Se consideran remuneraciones al trabajo personal, todas las contraprestaciones, cualquiera que sea el nombre con el que se designe ordinarias o extraordinarias, incluyendo viáticos, gastos de representación, comisiones, premios, gratificaciones fondo de ahorro, donativos, primas, aguinaldo tiempo extra, despensas, alimentación y otros conceptos de naturaleza semejante, aun cuando se eroguen en favor de personas con domicilio en el estado o fuera. También los pagos a directores, administradores, comisarios, miembros del Consejo Directivo y vigilancia de sociedades y asociaciones. Asimismo, los pagos de honorarios a personas físicas siempre que no se pague IVA, y cuando sus ingresos representen más del 50 por ciento del total obtenido por la prestación del servicio independiente (Artículo 154 y 156).

La tasa es del 3 por ciento y el pago conforme a la declaración mensual a más tardar los días 17 del mes siguiente. Cuando se presente una declaración sin pago, se presumirá que no existe impuesto a pagar en las declaraciones posteriores y no se presentarán las mismas hasta que exista cantidad a pagar, siempre y cuando se presente escrito libre donde se señalen las razones por las que no se tuvieron erogaciones gravadas. Declaración trimestral los días 17 de abril, julio, octubre y enero, los contribuyentes que en años anteriores hayan hecho pagos mensuales, cuyo monto anual no hubiera excedido de \$36,000, previa presentación de un aviso (Artículo 157 y 158).

Están obligadas a retener y enterar este impuesto, las personas físicas y morales, que contraten la prestación de servicios de contribuyentes domiciliados dentro del territorio del estado o en otra entidad federativa. La retención del impuesto se efectuará al contribuyente que preste los servicios contratados, debiendo entregarle la constancia de retención correspondiente durante los 15 días siguientes al periodo respectivo. Cuando para la determinación de la retención del impuesto se desconozca la retención deberá determinarse aplicando la tasa del 3 por ciento. Existe la opción de presentar declaración de retenciones de los meses de enero, febrero el 17 de abril 2018 (Artículo 158), y el dictamen es voluntario (Artículo 158).

Oaxaca

La base del impuesto de nominado Impuesto sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal, son las erogaciones en efectivo o en especie, por concepto de remuneraciones al trabajo personal, prestado dentro del territorio, y las erogaciones en efectivo o en especie, por concepto de remuneraciones al trabajo personal, por los servicios prestados dentro del territorio del estado, aun cuando los prestadores de servicios o los beneficiarios del mismo, o ambos tengan su domicilio fiscal fuera (Artículo 63 y 65).

La tasa es del 3 por ciento y el pago debe realizarse dentro de los primeros 17 días de los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del siguiente año, mediante declaración bimestral definitiva (Artículo 66). Existe la obligación de retener para las personas físicas, morales o unidades económicas que contraten la prestación de servicios con personas domiciliadas dentro o fuera del territorio del estado, cuando ello implique la contratación de trabajadores y el servicio personal se preste dentro del territorio del estado, estarán obligadas a enterar el impuesto que

corresponda (Artículo 63). La declaración anual debe presentarse dentro de los primeros tres meses del año (Artículo 69).

Existe obligación de dictamen en el supuesto de que en el año calendario inmediato anterior hayan contado con un promedio mensual de 100 o más trabajadores (Artículo 81 del Código Fiscal del Estado).

Puebla

La base del impuesto son las erogaciones que se realicen en el territorio del estado por concepto de los pagos y remuneraciones por servicios personales subordinados a un patrón. Los rendimientos y anticipos que reciban los miembros de las sociedades cooperativas, así como los anticipos que reciban los miembros de las sociedades y asociaciones civiles.

Las remuneraciones por servicios personales independientes pagadas a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole; comisarios, administradores y gerentes generales. Los honorarios a personas físicas que presten servicios preponderantemente a un prestatario.

Los honorarios que perciben las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que prestan servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por asimilar sus ingresos a salarios (Artículo 10 y 11). La tasa es del 3 por ciento y el pago debe realizarse a más tardar el día 17 del mes siguiente a la fecha en que se cause el impuesto (Artículo 16 y 17).

Existe la obligación de retener para las personas físicas o morales con domicilio en el estado de Puebla que contraten la prestación de servicios para que se les proporcione personal para el desarrollo de sus actividades, siempre y cuando las cantidades den lugar a las erogaciones gravadas por este impuesto y el prestador de los servicios contratados tenga domicilio fiscal en otro estado (Artículo 18).

Se debe presentar declaración semestral de sus proveedores y prestadores de servicios, a más tardar los días 30 de los meses enero y julio, con los datos relativos al semestre inmediato anterior (Artículo 16).

La modalidad de dictamen es voluntaria para los contribuyentes que en términos de las disposiciones fiscales federales hayan presentado dictamen formulado por algún contador público registrado, sobre estados financieros, y que sean sujetos del Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal (Artículo 24 Código Fiscal del Estado).

Querétaro

La base del impuesto es la realización de los pagos en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado pagado a administradores, directores, comisarios o miembros del Consejo de sociedades o asociaciones, por pagos a personas físicas por honorarios y asimilados y las unidades económicas cuando por su conducto se realicen los pagos referidos, cuando su domicilio o el de sus locales, establecimientos, agencias o sucursales se ubiquen en el estado (Artículo 70 y 71).

La tasa es del 2 por ciento y el pago debe realizarse a más tardar el día 22 del mes siguiente al que se causó del impuesto (Artículo 71 y 73). Existe la obligación de retener para las personas físicas, morales y unidades económicas que contraten la prestación de servicios de contribuyentes, cuyo domicilio esté ubicado dentro o fuera del territorio del estado, para que pongan a su disposición trabajadores, siempre que el servicio personal subordinado se preste en el territorio de esta entidad (Artículo 71). Se debe presentar declaración a más tardar en el mes de febrero de cada año (Artículo 73).

San Luis Potosí

La base del impuesto es el monto total de las erogaciones realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, por los servicios prestados dentro del territorio del estado, bajo la dirección o dependencia de un patrón o de un tercero que actúe en su nombre, aun cuando cualesquiera de los sujetos mencionados tengan su domicilio fuera de la entidad. Y las

erogaciones en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal, por los servicios prestados dentro del territorio del estado, aun y cuando los prestadores del servicio o los beneficiarios del mismo tengan su domicilio fuera de la entidad. Se incluyen las prestaciones en especie, honorarios a profesionales, emolumentos, contraprestaciones contractuales, pagos a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos, de vigilancia o de administración de sociedades o asociaciones como remuneración a dichos cargos, pagos a fiduciarios, entre otros (Artículo 20 y 22).

La tasa es del 2.5 por ciento y el pago debe realizarse mediante declaración mensual a más tardar el día 15 del mes siguiente al de la causación del impuesto, la obligación de presentar la declaración mensual subsistirá aun cuando no hubiese cantidad a cubrir (Artículo 24).

Existe la obligación de retener para las personas físicas o morales que contraten la prestación de servicios con personas domiciliadas dentro o fuera del territorio del estado, cuando ello implique la contratación de trabajadores y el servicio personal se preste en los términos de dicha fracción (Artículo 20).

La modalidad de dictamen es obligatoria cuando se hayan realizado, en promedio mensual, los pagos a más de 200 trabajadores, cuando se hayan erogado más de 10 millones en el ejercicio fiscal (Artículo 25).

Sinaloa

Se encuentran obligadas al pago de este impuesto las personas físicas y morales que, aun teniendo su domicilio fuera del estado, realicen en el mismo, erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se le otorgue. Para los efectos de este impuesto, se considerarán erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que se deriven de una relación laboral y cuando el servicio se preste en otro estado no se causará este impuesto por los pagos que realicen por estas erogaciones (Artículo 25).

La base gravable del impuesto va del 2.4 al 3 por ciento (Artículo 18). La fecha de pago es dentro de los primeros 15 días de los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero; por las erogaciones que hubiesen sido efectuadas durante el primero, segundo, tercero, cuarto, quinto y sexto bimestre del año según corresponda mediante declaración bimestral. Existe la posibilidad de pagar trimestralmente dentro de los primeros 15 días de abril, julio, octubre y enero si las erogaciones no exceden el importe del equivalente de 10 veces el valor de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) elevado a 30 veces, aun cuando no se hubieren efectuado erogaciones gravadas se deben presentar las declaraciones correspondientes (Artículo 19 y 21). La modalidad de dictamen es voluntaria (Artículo 72 Código Fiscal del Estado).

Sonora

La base del Impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal es el monto total de los pagos en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un patrón, así como las remuneraciones por honorarios a personas que presten servicios a un prestatario, en el supuesto en que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último, o independientemente del lugar en que se presten (Artículo 213 y 214).

La base del impuesto es el 2 por ciento y el 1 para contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, siempre y cuando los productos no hayan sido objeto de transformación industrial (Artículo 216). La fecha de pago es el día 2 y el 1 para contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca (Artículo 219).

Están obligados a recaudar el impuesto los sujetos que perciban los pagos gravados, cuando quien los realice resida fuera del estado (Artículo 217). Se tienen la posibilidad de presentar una sola declaración anual (Artículo 219). La modalidad de dictamen es voluntaria, podrán optar por dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, las personas físicas y morales que tengan su domicilio fiscal o realicen operaciones en el estado y que se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos: a) Que hayan tenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos acumulables para los efectos del impuesto sobre la renta superiores a cuatro millones de pesos. b) Que tengan más de 20 trabajadores a su servicio. c) Que presten servicios profesionales de personal a contribuyentes dentro del estado de Sonora. d) Que presten habitualmente servicios de juegos con

apuestas y concursos, y e) Que sean establecimientos con licencia para venta de bebidas alcohólicas, cuyos ingresos para efectos del impuesto sobre la renta en el ejercicio inmediato anterior sean superiores a dos millones de pesos y que tengan más de 10 empleados (Artículo 41 Código Fiscal del Estado).

Tabasco

La base del impuesto es el monto total de los pagos por concepto de erogaciones o remuneraciones. Este impuesto va enfocado a las nóminas, esto es, a aquellas erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal derivadas de una relación laboral.

Este impuesto va enfocado a las nóminas, esto es, a aquellas erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal derivadas de una relación laboral, al trabajo personal, prestado bajo la subordinación de un patrón, las erogaciones por prestación de un servicio bajo la subordinación de un patrón con domicilio en el estado fuera y bajo la subordinación de un patrón que tenga domicilio fiscal dentro del estado (Artículo 26 y 29).

La tasa es del 3 por ciento cuando se trate de los Poderes de la Federación y del estado, sus dependencias, sus órganos, entidades y empresas productivas, así como los órganos autónomos de la federación y del estado y del 2.5 por ciento los demás sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria (Artículo 30). La fecha de pago es mensual a más tardar el día 20 de cada uno de los meses del ejercicio (Artículo 31)

Existe obligación de retención cuando las personas físicas o jurídicas colectivas, que contraten a su vez con otras personas físicas o jurídicas colectivas, la prestación de servicios que deban realizarse con trabajadores de estos últimos y cuyos domicilios estén ubicados fuera del territorio del estado, deberán retener y enterar el impuesto que corresponda pagar a sus contratados, siempre que el servicio personal se preste en el territorio del estado (Artículo 33).

Tamaulipas

La base del impuesto sobre Remuneraciones al Trabajo Personal Subordinado son las erogaciones que representen ingresos en efectivo, en especie y en crédito por concepto de remuneraciones al trabajo personal, prestado bajo la subordinación a un patrón, el hecho que les de origen se genere dentro del territorio del estado o los perciban personas domiciliadas en el mismo (Artículo 45, 47 y 52).

La tasa del impuesto es de 3 por ciento (Artículo 49). La fecha del pago definitivo es mensual a más tardar el día 15 del mes siguiente al que corresponda (Artículo 50).

Existe obligación de retener cuando a las personas físicas o morales que contraten, subcontraten o reciban la prestación del trabajo personal subordinado, tengan domicilio que esté ubicado dentro o fuera del territorio del estado, cuando éstos pongan a su disposición, personal que lleve a cabo la actividad a la que se dedique, siempre que el servicio personal subordinado se preste en territorio de esta entidad y que las cantidades que el prestador del servicio erogue a favor de sus trabajadores o quienes presten servicios personales independientes, den lugar a las erogaciones gravadas por este impuesto (Artículo 51).

Se debe realizar declaración anual definitiva a más tardar en el mes de mayo del año siguiente, incluso cuando no se estuvo obligado a pagar a excepción de los señalados en el Art. 52 Fracción II (Artículo 51).

Yucatán

La base del Impuesto sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal es el monto total de las erogaciones que se efectúen por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado y remuneraciones a honorarios asimilados a salarios, siempre y cuando se efectúen en el estado, así como el servicio personal subordinado presentado en el estado, no obstante que la remuneración se cubra en una entidad diferente (Artículo 21 y 23). La tasa del impuesto es 2.5 y 1.5 por ciento adicional si se tratase de erogaciones a favor de trabajadores de organismos públicos (Artículo 24).

La fecha de pago es a más tardar el día 10 del mes de calendario siguiente a la fecha de causación o el día hábil siguiente si aquel no lo fuera, mediante declaración mensual definitiva (Artículo 26).

La modalidad de dictamen es voluntaria para las personas físicas y morales que de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación estén obligadas a dictaminar sus estados financieros por un contador público autorizado, así como aquellas que hubiesen tomado la opción de dictaminarse. (Artículo 47 Código Fiscal del Estado).

Zacatecas

La base del impuesto es el total de las erogaciones por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado dentro del territorio del estado, bajo la dirección o dependencia de un patrón o de un tercero que actúe en su nombre, aun cuando estos tengan su domicilio fuera de la entidad (Artículo 37 y 39).

La tasa del impuesto es del 2.5 por ciento y la fecha de pago dentro de los primeros 17 días del mes siguiente al que se causó el impuesto (Artículo 40 y 41). Están obligados a retener y enterar este impuesto quienes contraten la prestación de servicios objeto de este impuesto con personas físicas, personas morales o unidades económicas residentes fuera del Estado (Artículo 38).

Existe la obligación de presentar declaración anual, los retenedores deberán presentar dentro de los 17 primeros días de febrero y agosto, información de las partes del contrato y de los servicios prestados en medios magnéticos e impresos (Artículo 38).

3.2 Código de Hacienda Pública

Chiapas

La base del ISN es el monto total de las erogaciones en efectivo, en especie o servicios por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se le otorgue, prestado dentro del territorio del estado. Se incluyen los pagos a:

Administradores, comisarios o miembros de los Consejos Directivos de vigilancia o administración de sociedades y asociaciones.

Personas por los servicios que presten a un prestatario siempre y cuando las actividades se lleven a cabo dentro de las instalaciones de este último, por los que no se deban pagar IVA.

Otros conceptos asimilados a salario y remuneraciones asimiladas al trabajo personal subordinado de conformidad con la LISR, que sean prestados dentro del territorio del estado (Artículo 229). La tasa es del 2 por ciento (Artículo 235).

En relación a la fecha de pago, es necesario presentar durante los primeros 15 días de los meses de enero, marzo, mayo, julio, septiembre y noviembre, una declaración bimestral aunque no se paguen contribuciones y en tanto no se dé de baja del padrón que tendrá un carácter definitivo, aun y cuando no se realizaran las erogaciones o no exista cantidad a cargo (Artículo 236).

Existe la obligación de efectuar la retención del impuesto para quienes otorguen contratos de obra privada, pública o de prestación de servicios, con personas físicas o morales. El monto de las contribuciones a retener se determinará conforme lo establece el artículo 8.º del Reglamento del Código. El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en que se lleven a cabo los pagos de las estimaciones de ejecución o avance de obras o prestación de servicios a los sujetos del impuesto, y lo enterará mediante declaración, conjuntamente con los pagos provisionales que corresponda al periodo en que se efectúe la retención (Artículos 232, 233 y 234).

Se debe presentar declaración anual informativa del 1 de enero al 30 de abril de cada año (Artículo 236).

La presentación del dictamen es voluntario a más tardar el 31 de diciembre, los contribuyentes que opten por dictaminar sus contribuciones estatales, deberán presentar ante la Autoridad Hacendaria, el formulario de aviso que para tal efecto emita la secretaría debidamente requisitado (Artículo 43).

3.3 Código Fiscal

Chihuahua

La base del ISN es el monto total de pagos que se realicen por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado dentro del territorio del estado (Artículo 166 y 168). La tasa del impuesto es del 3 por ciento (Artículo 169).

El pago se realiza dentro de los días 1 al 20 del mes siguiente en el que se efectuaron las erogaciones (Artículo 170).

Ciudad de México

La base del impuesto son las erogaciones que se realicen en la Ciudad de México en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado (Artículo 156), donde la tasa es del 3 por ciento (Artículo 158), la fecha de pago es a más tardar el día 17 del mes siguiente (Artículo 159) y existe obligatoriedad de dictamen con base en lo que señalan los Artículos 58, 61 y 64 cuando hayan contado en promedio con más de 150 trabajadores en el ejercicio anterior al que se dictamina.

Tlaxcala

La base del impuesto son las personas que realicen pagos en efectivo o en especie por concepto de Remuneración al Trabajo Personal subordinado prestado dentro del territorio. También aquellas personas que contraten la prestación de servicios de trabajo con domicilio fuera del estado (Artículo 131, 132 y 133).

La tasa es del 3 por ciento (Artículo 134) y la fecha de pago a más tardar el día 17 del mes siguiente en el que se cause el impuesto, mediante declaración mensual (Artículo 136).

Están obligadas a retener y enterar este impuesto, las personas físicas y morales que contraten la prestación de servicios personales a través de contribuyentes domiciliados fuera del territorio del estado, cuya realización genere la prestación de trabajo personal dentro de la circunscripción territorial del estado. La retención del impuesto se efectuará al contribuyente que preste los servicios contratados, debiendo entregarle la constancia de retención correspondiente dentro de los quince días naturales siguientes al periodo respectivo.

Cuando para la determinación de la retención del impuesto se desconozca el monto de las remuneraciones al trabajo personal realizadas por el contribuyente de que se trate, la retención deberá determinarse aplicando la tasa de 3 por ciento al valor total de las contraprestaciones efectivamente pagadas por los servicios contratados en el mes que corresponda, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado e independientemente de la denominación con que se designen (Artículo 132).

Veracruz

La base del impuesto es el monto total de las erogaciones en efectivo o en especie realizadas por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado por los servicios prestados dentro del estado, bajo la dirección o dependencia de un patrón o de un tercero que actúe en su nombre, aun cuando tengan domicilio fuera del estado (Artículo 98 y 100).

La fecha de pago es a más tardar el día 17 del mes siguiente al de la caución del impuesto mediante pagos mensuales, aun cuando no hubiese cantidad a cubrir, se debe presentar declaración mensual (Artículo 102).

Existe obligación de retención para las personas físicas o morales que contraten la prestación de servicios con personas domiciliadas dentro o fuera del territorio del estado, cuando ello implique la contratación de trabajadores y el servicio personal se preste en los términos de dicha fracción, estarán obligadas a retener y enterar el impuesto. Las personas morales que contraten la prestación de servicios, con personas domiciliadas fuera del territorio del estado, cuando el servicio personal se preste en los términos de la misma fracción, estarán obligadas a retener y enterar el impuesto de conformidad con lo previsto en el presente capítulo (Artículo 98).

Se debe presentar declaración informativa a más tardar en el mes de febrero del siguiente año (Artículo 104).

El supuesto de obligatoriedad del dictamen consiste en que en el ejercicio fiscal inmediato anterior hayan tenido más de 150 trabajadores, aunque algunos de ellos o todos se hayan dado de baja al final del referido ejercicio; o que en el ejercicio fiscal inmediato anterior, dentro de sus deducciones, hayan realizado pagos en cantidades superiores por \$4,000,000 por sueldos y salarios o por la prestación de un servicio personal subordinado, o si el contribuyente, persona física o moral, tiene como actividad preponderante la contratación de servicios personales subordinados, independientemente que dicha contratación o subcontratación se haga bajo cualquier figura, tendrá obligación de dictaminar, ya sea que se encuentre o no, bajo los supuestos precedentes de esta regla (Capítulo primero Gaceta Oficial del Estado de Veracruz).

3.4 Código Financiero

Estado de México

Conforme al Artículo 56, 56 BIS y 57, la base del denominado Impuesto sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal (ISERTP), son las remuneraciones en efectivo o especie al trabajo personal, prestado dentro del territorio del estado que incluye:

- Pagos de bienes y servicios, incluyendo la habitación.
- Pago de comisiones.
- Pagos realizados a administradores, comisarios, accionistas, socios o asociados de personas jurídicas colectivas, que provengan de una relación de trabajo personal.
- Pagos en efectivo o especie por servicios de comedor o comida.
- Despensa en efectivo, en especie o vales.
- Pagos por servicios de transporte.
- Pagos de primas de seguros para gastos médicos o de vida.
- Pagos que se asimilen a salarios según la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).
- Quienes realicen pagos a trabajadores de la construcción e incumplan con la obligación.

La base del impuesto es del 3 por ciento (Artículo 57) y la fecha de pago es a más tardar el día 10 del mes siguiente en que se causó o retuvo el impuesto (Artículo 58).

Existe la obligación de retener y enterar el impuesto, las personas físicas y jurídicas colectivas que contraten la prestación de servicios de contribuyentes domiciliados en otro estado o entidad federativa, cuya realización genere la prestación de trabajo personal dentro del territorio del estado. La retención del impuesto se efectuará al contribuyente que preste los servicios contratados, debiendo entregarle la constancia de retención correspondiente durante los 15 días siguientes al periodo respectivo (Artículo 56).

Se debe presentar declaración anual informativa dentro de los dos primeros meses del año, de acuerdo con las Reglas de Carácter General Artículo 58).

Existe la obligatoriedad de dictamen del impuesto con los siguientes supuestos (Artículo 47):

- Más de 200 trabajadores en promedio mensual.
- Pagos por remuneraciones al trabajo personal superiores a \$400,000 en promedio mensual.
- Obligados a retener aquellos que hayan contratado servicios de más de 200 trabajadores en promedio mensual o cuya base de retención haya sido superior a \$400,000.00 en promedio mensual.

3.5 Ley de Impuesto Sobre Nómina

Quintana Roo

La base del impuesto son las erogaciones en efectivo o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado en el territorio del estado, bajo la dirección o dependencia de un patrón, contratista, intermediario o tercero, se incluyen los honorarios asimilados al salario, las erogaciones por pagos realizados a los socios o accionistas, administradores, comisarios o miembros de los Consejos Directivos y de vigilancia en toda clase de sociedades y asociaciones, anticipos para miembros de sociedades y asociaciones civiles, rendimientos y anticipos que obtengan los miembros de sociedades cooperativas y por último, erogaciones ocasionales en contratos por eventos o servicios determinados (Artículo 2). La base del impuesto es del 3 por ciento (Artículo 6) y los pagos provisionales son mensuales a cuenta del impuesto anual a más tardar el 17 del mes siguiente en que se causó (Artículo 7).

Están obligados a retener quienes realicen pagos y erogaciones por cuenta de terceros gravados por este impuesto, las personas que presten servicios en el estado, estarán obligados a retener el impuesto correspondiente y a enterarlo en los términos y plazos establecidos por el Artículo 7 de esta ley, asimismo están obligadas a presentar aviso de inscripción de pagos por cuenta de terceros. Asimismo, las dependencias y organismos auxiliares de la Administración Pública Federal, Estatal y los Municipios que contraten obra pública con empresas foráneas o locales (Artículo del 14 al 16).

La declaración anual se debe presentar dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio (Artículo 9).

El dictamen es obligatorio para quienes por lo menos 100 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior, las que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen realizado erogaciones superiores a 15 millones de pesos por los conceptos a los que se refiere esta ley (Artículo 25 Código Fiscal del Estado).

4. El Impuesto Sobre Nómina

4.1 Caracterización del Impuesto Sobre Nómina

Entre los antecedentes que se tienen de este impuesto, se sabe que existe desde 1963, sin embargo a través del tiempo ha tenido diversas reformas que han originado una gran diversidad en sus términos para calcular la retención en los diferentes estados de la República Mexicana, esto genera la inquietud de revisar las diferencias que a la fecha existen para el cálculo de las retenciones en cada estado.

No cabe duda que las diversas reformas se han establecido con el propósito de la búsqueda recaudatoria en pos del crecimiento económico ya que como se sabe, la recaudación implica ingresos para los estados, lo que permite disponer de un medio que ayuda a dinamizar ciertos sectores económicos a través del gasto público.

Sin embargo, desde el punto de vista de los contribuyentes no cabe duda que para ellos un incremento en las tasas impositivas implica disponer de menores ingresos cuando se tienen menores deducciones lo que se agrava al observarse aumentos de precios motivados por el aumento de las cargas impositivas que finalmente son reflejadas en los aumentos de precios por parte de los productores.

Adicionalmente, también se tiene otro tipo de afectación para los contribuyentes, debido a que las empresas replantean sus estrategias fiscales, ya que las nuevas reglas hacendarias podrían originar cambios trascendentales en las prestaciones de los trabajadores tanto en las que otorgan como en la forma en que las otorgan.

Asimismo podría existir una afectación en los incrementos salariales, que podrían ser los mínimos debido a que el ISN grava sobre los montos salariales pagados.

Por las razones anteriores, cualquier modificación al monto o procedimiento para otorgar las prestaciones a los trabajadores podría originar que las bases de cálculo para algunos de los

impuestos sufran una considerable variación, donde la mayoría originaría un incremento en el impuesto a pagar.

Resulta evidente que las reformas impositivas federales en el ISN que nos ocupa, en la mayoría de los estados buscan obtener recursos propios para evitar a disminuciones en los ingresos que pudieran afectar el logro de las metas institucionales.

Sin embargo, las modificaciones en el ISN en los estados, no es recíproca, debido a que en cada entidad pueden ocurrir diferentes montos a retener por las entidades económicas y en consecuencia diferentes montos a declarar, aún con la misma cantidad de empleados y nivel salarial en distintos estados, ya que las bases impositivas para el ISN son distintas.

Los aumentos en el Impuesto Sobre Nóminas, pueden ser en la base de determinación o en la tasa de dicho impuesto donde se han observado que han ido en un inicio desde las tasas fijas para el ISN que han ido desde 0.75%, 2% y actualmente han llegado hasta 3% y, en su caso, sumando impuestos adicionales sube hasta 3.5 (por ejemplo, fomento a la educación, recuperación ecológica y forestal, Fomento al turismo entre otros. Estos son determinados mediante la aplicación directa al impuesto antes calculado.

En la Base del impuesto no necesariamente se consideran todos los importes que se tienen en nóminas, clasificados como percepciones y algunos conceptos de deducciones como faltas, permisos sin goce de sueldos, etcétera, en algunos otros casos se podría interpretar que son los mismos que se establecen en la Ley de Seguro Social, en específico los que se consideran como integrables para determinar el Salario Base de Cotización (SBC).

Sin embargo, no es así, ya que cada legislación es diferente y aun cuando la mayoría de ellas señala que los conceptos que son generados por el trabajo, sean acumulados a la base del impuesto, hay entidades que señalan que los conceptos otorgados por la relación de trabajo también deben considerarse, como es el caso de las ayudas, subsidios, seguros de vida o de gastos médicos, entre otros.

En los servicios proporcionados por terceras personas, en la determinación de la base del impuesto, no todas las legislaciones lo aclaran, por lo que se podría asumir que debería ser la totalidad de las contraprestaciones efectivamente pagadas (antes de impuesto), dado que la responsabilidad solidaria conlleva al total de dichos importes.

Lo anterior es debido a que no existe la obligación de parte del prestador de servicios de entregar copia de la nómina o recibos de nómina del personal que envió para realizar el servicio ofrecido.

El ISN es de gran importancia para los estados sin embargo los contribuyentes deben verificar las bases año con año para actualizarlas y verificar que las reformas fiscales federales, no modifiquen a las prestaciones que se otorgan a los trabajadores, de lo contrario, deberán contemplar su impacto en esta contribución.

4.2 Antecedentes del impuesto sobre nóminas

Como se comentó al inicio de 1963, en donde los estados pioneros fueron Baja California, Chihuahua, Hidalgo, Distrito Federal, Nuevo León, Sonora, Tabasco y Tamaulipas.

Posteriormente se fueron agregando más entidades, la última fue Morelos en el ejercicio 2007, logrando así que en toda la República existiera esta contribución. Este impuesto va enfocado a las nóminas, esto es, a aquellas erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal derivadas de una relación laboral.

Sin embargo se le ha denominado de dos distintas maneras como se pudo observar en el capítulo del Marco Legal, estas denominaciones son Impuesto Sobre Nómina e Impuesto Sobre Erogaciones por Remuneraciones al Trabajo Personal (ISERTP), la razones por las que se tienen estas dos distintas denominaciones para el mismo gravamen, son que el ISN es un impuesto estatal que obliga a las personas físicas o morales, en cuyo carácter de patrones realicen pagos por conceptos de remuneraciones a sus trabajadores de tal manera que lo que se busca que se graven los pagos en efectivo por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado es decir, los trabajadores con relación de dependencia, como los sueldos y salarios, tiempo extraordinario, bonos y primas, entre otros por lo que la mayoría de los estados le ha denominado Impuesto Sobre Nóminas, sin embargo, en algunos estados han cambiado el nombre de este gravamen a ISERTP debido a que

este impuesto no se limita a una relación de subordinación, sino que se enfoca a una relación de trabajo, lo que podría interpretarse como cualquier servicio personal que le sea prestado a la compañía, esto significa que no solo se enfoca a los trabajadores, sino que podría incluir a cualquier otra persona física o moral que le dé un servicio a la entidad, como el servicio de vigilancia, mantenimiento, seguridad, mensajería, jardinería, plomería etc. de tal manera que su objetivo final es que el estado que se trate, obtenga el ingreso por aquellas personas que están trabajando físicamente dentro del territorio de la entidad, independientemente de quién es el patrón de esas personas, lo que lo hace tener un alcance más amplio en relación al ISN que solo incluye la relación laboral.

En el ISERTP se desprende la figura de Sujeto directo y Sujeto retenedor, sin embargo, aun cuando diversos estados ya establecen la figura del sujeto retenedor, no todos la aplican o bien no señalan un método para la realización del mismo como se puede observar en el capítulo anterior y se analizará en el posterior.

4.3 El ISN en los ingresos estatales

Se ha comentado que los ingresos que se generan por la aplicación del ISN en los estados son importantes en los ingresos de cada entidad, por lo que en este apartado se describirá dicha importancia desde una perspectiva general que considere la totalidad de los ingresos federales por impuestos, con la intención de continuar particularizando en el análisis de los ingresos, para referirnos a los obtenidos por la aplicación del ISN.

Para tales efectos iniciaremos analizando los ingresos que cada entidad federativa obtiene y su participación en el total de los ingresos federales.

Total de Ingresos por entidad federativa
(Cifras en pesos)

Estado	Ingreso por Impuestos	Participación porcentual por Estado el Total de los Ingresos por Impuesto
Total	82,125,684,382	100%
Estado de México	16,991,569,000	21%
Nuevo León	9,024,889,577	11%
Jalisco	4,335,460,396	5%
Puebla	4,091,267,716	5%
Chihuahua	3,989,045,366	5%
Veracruz	3,905,040,709	5%
Coahuila	3,362,829,029	4%
Baja California	3,003,306,866	4%
Guanajuato	2,952,209,355	4%
Querétaro	2,733,002,904	3%
Quintana Roo	2,585,480,000	3%
Sonora	2,482,447,461	3%
Tamaulipas	2,287,588,426	3%
Sinaloa	1,815,101,579	2%
Yucatán	1,730,407,440	2%
Tabasco	1,563,563,938	2%
Campeche	1,544,655,000	2%
Chiapas	1,471,224,646	2%
San Luis Potosí	1,410,430,000	2%
Durango	1,401,486,789	2%
Hidalgo	1,394,874,430	2%
Guerrero	1,194,213,799	1%
Oaxaca	1,171,962,039	1%
Michoacán	1,061,618,573	1%
Aguascalientes	926,440,069	1%
Nayarit	773,240,883	1%
Baja California Sur	762,953,345	1%
Morelos	730,122,519	1%
Colima	647,694,472	1%
Zacatecas	424,203,834	1%
Tlaxcala	357,354,222	0%

FUENTE: Elaboración propia con dato del INEGI; Estadísticas de finanzas públicas estatales y municipales 2016.

Como se puede observar en la tabla, de los 82,125 millones que a nivel nacional se obtienen de ingresos por impuestos, 11 entidades aportan el 69% de los recursos (el 35% de las 31 entidades), entre estas el Estado de México y Nuevo León son las que participan mayormente con 21 y 11 por ciento respectivamente (es decir que aportan 32% de los ingresos las nueve entidades restantes fluctúan entre 5 y 3 por ciento).

Cuatro entidades participan cada una con el 5% (Jalisco Chihuahua, Puebla y Veracruz), tres con el 4% (Coahuila, Baja California y Guanajuato) cuatro con 3%, ocho con 2% y nueve con 1%. Solamente Tlaxcala participa con menos del 1%.

Es decir que 29 entidades fluctúan entre 5 y uno por ciento, esto indica que las entidades con mayor actividad económica empresarial son el Estado de México y Nuevo León, el resto mantienen cierta homogeneidad participativa en la aportación de ingresos por impuestos entre 5 y 1 por ciento como se comentó.

A continuación, se comentará el comportamiento por estado de los recursos que se obtienen por impuestos al ingreso.

La recaudación por impuestos sobre el ingreso para las 31 entidades asciende a 54,891 millones de pesos que representan el 67% del total ingresos que se obtienen por impuestos en general (del cuadro anterior 82,125 millones de pesos). Este dato muestra la importancia que tiene la recaudación de impuestos sobre los ingresos de las empresas, pero sobre todo porque el ISN, motivo de nuestro análisis, es un impuesto al ingreso, derivado de las remuneraciones que las empresas hacen a sus trabajadores.

El comportamiento por estado de los recursos que se obtienen por impuestos al ingreso se comenta a partir de los datos de la tabla que sigue, la cual esta ordenada por el monto de la recaudación por Impuesto sobre los Ingresos y se calcula el porcentaje de participación de este rubro respecto del total del ingreso por Impuestos de este mismo estado.

Participación de la Recaudación por Impuesto sobre los Ingresos respecto del Total de Ingresos por
Impuestos
(Cifras en pesos)

Estado	Total Ingresos por Impuestos	Recaudación por Impuesto sobre los Ingresos	Participación de la Recaudación por Impuesto sobre los Ingresos respecto del Total de Ingresos por Impuestos
Total	82,125,684,382	54,891,057,689	67%
Tlaxcala	357,354,222	336,499,818	94%
Michoacán	1,061,618,573	992,592,422	93%
Guanajuato	2,952,209,355	2,643,842,920	90%
Tabasco	1,563,563,938	1,385,750,656	89%
San Luis Potosí	1,410,430,000	1,244,338,000	88%
Morelos	730,122,519	638,045,049	87%
Aguascalientes	926,440,069	793,553,120	86%
Chiapas	1,471,224,646	1,216,926,433	83%
Jalisco	4,335,460,396	3,576,861,416	83%
Tamaulipas	2,287,588,426	1,747,745,984	76%
Oaxaca	1,171,962,039	891,265,257	76%
Veracruz	3,905,040,709	2,935,598,380	75%
Campeche	1,544,655,000	1,117,239,000	72%
Nuevo León	9,024,889,577	6,437,183,303	71%
Chihuahua	3,989,045,366	2,731,442,755	68%
Baja California	3,003,306,866	2,005,994,889	67%
Yucatán	1,730,407,440	1,117,503,732	65%
Estado de México	16,991,569,000	10,960,973,000	65%
Puebla	4,091,267,716	2,568,982,960	63%
Coahuila	3,362,829,029	2,065,219,651	61%
Querétaro	2,733,002,904	1,611,548,138	59%
Baja California Sur	762,953,345	449,405,890	59%
Hidalgo	1,394,874,430	804,154,992	58%
Zacatecas	424,203,834	229,554,348	54%
Quintana Roo	2,585,480,000	1,264,862,000	49%
Colima	647,694,472	312,167,202	48%
Sonora	2,482,447,461	1,128,648,636	45%
Sinaloa	1,815,101,579	724,173,393	40%
Guerrero	1,194,213,799	410,479,529	34%
Nayarit	773,240,883	223,599,299	29%
Durango	1,401,486,789	324,905,517	23%

FUENTE: Elaboración propia con dato del INEGI; Estadísticas de finanzas públicas estatales y municipales 2016.

Para casi el 50 por ciento de las entidades (14 de ellas) la recaudación por impuestos a los ingresos representa más de 70 por ciento (el 45 por ciento de las entidades), es decir que, la recaudación

para los estados por impuestos a los ingresos es significativa. Esta participación va desde el 23 por ciento hasta un 94% (para tres entidades en el rango 90 por ciento, para 6 del 80 por ciento, 5 en el 70 por ciento, 6 en el 60 por ciento, 4 en el 50 por ciento, 4 en el 40 por ciento, una en el 30 por ciento y 2 en el 20 por ciento, como se puede observar en la tabla).

En la siguiente tabla se verá la participación que en cada uno de los estados tiene el ISN respecto de la recaudación por impuestos sobre los ingresos, en donde la tabla de ordena por porcentaje de participación del ISN.

Los datos analizados son muy interesantes debido a que se observa que el ISN es el principal generador de ingresos en relación a la recaudación por la vía de las imposiciones a los ingresos.

El total de la recaudación por Impuesto sobre Nómina representa el 99 por ciento del total de la recaudación por impuesto sobre los ingresos.

Esto significa que los porcentajes de participación por estado fluctúan muy cerca del 100 por ciento, por ejemplo 19 de las 31 entidades (el 61 por ciento de ellas) recaudan, por ISN la totalidad de los ingresos por impuestos sobre los ingresos. Esto refleja la importancia del ISN en la recaudación de los estados, motivo por el cual es importante el análisis de sus características técnicas, el cual se realizará en el siguiente apartado.

Nueve estados recaudan por ISN el 99 por ciento de los ingresos por impuestos sobre los ingresos (29 por ciento de las entidades). Pero todas las entidades se encuentran por arriba del 94 por ciento.

Participación del ISN en la Recaudación por Impuestos sobre los Ingresos

(Cifras en pesos)

Estado	Recaudación por Impuesto sobre los Ingresos	Recaudación por Impuesto sobre Nómina	ISN respecto del Impuesto sobre ingresos
Total	54,891,057,689	54,429,270,065	99%
Baja California	2,005,994,889	2,005,994,889	100%
Baja California Sur	449,405,890	449,405,890	100%
Campeche	1,117,239,000	1,117,239,000	100%
Chiapas	1,216,926,433	1,216,926,433	100%
Durango	324,905,517	324,905,517	100%
Estado de México	10,960,973,000	10,960,973,000	100%
Michoacán	992,592,422	992,592,422	100%
Morelos	638,045,049	638,045,049	100%
Nayarit	223,599,299	223,599,299	100%
Nuevo León	6,437,183,303	6,437,183,303	100%
Oaxaca	891,265,257	891,265,257	100%
Puebla	2,568,982,960	2,568,982,960	100%
Querétaro	1,611,548,138	1,611,548,138	100%
Sinaloa	724,173,393	724,173,393	100%
Sonora	1,128,648,636	1,128,648,636	100%
Veracruz	2,935,598,380	2,935,598,380	100%
Zacatecas	229,554,348	229,554,348	100%
Quintana Roo	1,264,862,000	1,261,177,000	100%
Hidalgo	804,154,992	800,785,558	100%
Colima	312,167,202	310,538,004	99%
Chihuahua	2,731,442,755	2,716,473,691	99%
San Luis Potosí	1,244,338,000	1,236,716,000	99%
Tabasco	1,385,750,656	1,377,042,534	99%
Tlaxcala	336,499,818	333,937,216	99%
Aguascalientes	793,553,120	787,469,120	99%
Tamaulipas	1,747,745,984	1,730,669,778	99%
Yucatán	1,117,503,732	1,102,805,357	99%
Coahuila	2,065,219,651	2,031,776,514	98%
Guerrero	410,479,529	403,182,850	98%
Guanajuato	2,643,842,920	2,526,470,709	96%
Jalisco	3,576,861,416	3,353,589,820	94%

FUENTE: Elaboración propia con dato del INEGI; Estadísticas de finanzas públicas estatales y municipales 2016.

4.4 Parámetros del ISN por estado

A continuación, se analizan los parámetros que se utilizan para el cálculo del ISN en cada uno de los estados con el propósito de evidenciar que, en cada uno de ellos, los parámetros de cálculo son diferentes, de tal manera que esto determina que el cálculo del ISN sea diferente en cada estado.

Esta información se presenta en la siguiente tabla que esta ordenada alfabéticamente por estado. Los parámetros que se utilizan son 17 y se comentará cada uno de ellos en relación a sus diferencias entre los estados.

Parámetros 2018 para el Cálculo del ISN por Estado

ESTADO	SUELDO ORDINARIO	COMPENSACIÓN GARANTIZADA	FONDO DE AHORRO	VALES DE DESPENSA	PRIMA VACACIONAL	AGUINALDO	AYUDA PARA AUTOMÓVILES	90 DÍAS	20 DÍAS	PRIMA DE ANTIGÜEDAD 3%	VACACIONES	TASA	APLICA DICTAMEN	DECLARACION ANUAL	DIA DE PAGO	OBSERVACIONES	SMG 2018	UMA 2018
AGUASCALIENTES	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	2%	Opcional	Si	17 más 3 días adicionales	El Fondo de Ahorro se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador y se puede retirar dos veces al año. Los Vales de despensa hasta el 40% del smg vigente del estado; ojo en vales de diciembre. Indemnizaciones por Despido se limita a 90 VSMGE por año de servicios.	si	si
B. CALIFORNIA NTE	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	1.8%+0.0063% adicional			Trimestral día 25	De acuerdo al art. 151-14 el entero debiera ser trimestral.		si
B. CALIFORNIA SUR	✓	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	2.5%	Opcional		15	Los Vales de despensa estarán exentos hasta el 40% UMA diario, el excedente grava "ojo en diciembre".	si	si
CAMPECHE	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Tarifa+33% Adicional			20	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador y se retira una vez al año.		si
CHIAPAS	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	2.0%	Opcional	Si	Bim día 15	Se presenta declaración anual del 1 de enero a 30 de abril de cada año. El Fondo de Ahorro se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador.		si
CHIHUAHUA	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✗	✗	✗	✓	3%+ (4%+10%+5%+5%)	No		Día 20	El Fondo de Ahorro grava el excedente por la cantidad que el patrón aporta más que el trabajador. Los VALES DE DESPENSA estarán exentos hasta el importe del 40% del SMGDF, el excedente grava "ojo en diciembre".	si	si
COAHUILA	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	2%	Si		17	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador.		si
COLIMA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	2%			17	Fondo de Ahorro grava ya que su entrega al beneficiario NO se realiza anualmente sin no dos veces al año.		si
DURANGO	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	2% ISN y 40% para educación			17	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador. Los Vales de despensa estarán exentos hasta el 40% del UMA, el excedente grava "ojo en diciembre".	si	si
ESTADO DE MÉXICO	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	3.0%	No	Si	10	Declaración Anual Informativa dentro de los 2 primeros meses.		si
GUANAJUATO	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	2%		Si	22	El Fondo de Ahorro se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador. Los Vales de despensa estarán exentos hasta el 40% del UMA diarios.	si	si
GUERRERO	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	2%+15%+15%+15% adicional	Opcional		17	Fondo de Ahorro estará exento cuando reúna requisitos de deducibilidad para ISR.		si
HIDALGO	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	Tarifa			20	El Fondo de Ahorro grava por la parte que el patrón excede a la aportación que hace el trabajador. Los Vales están gravados por no ser otorgados de manera general a la totalidad de los trabajadores.		si
JALISCO	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	2%	Opcional		12			si
MICHOACAN	✓	✓	✗	✗	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✗	2%		Si	17	Los vales de despensa estarán exentos hasta el 40% del SMGDF diario, el excedente grava "ojo en diciembre". El Ahorro esta exento cuando las cantidades aportadas por el trabajador y el patrón sean iguales. Declaración Anual. Prestaciones que se pagan en liquidación estan exentas. (Aguinaldo y Vacaciones).	si	si

✓ ✗	Gravado parcialmente
✓	Gravado Totalmente
✗	No esta Gravado

Continuación:

ESTADO	SUELDO ORDINARIO	COMPENSACIÓN GARANTIZADA	FONDO DE AHORRO	VALES DE DESPENSA	PRIMA VACACIONAL	AGUINALDO	AYUDA PARA AUTOMÓVILES	90 DÍAS	20 DÍAS	PRIMA DE ANTIGÜEDAD 3%	VACACIONES	TASA	APLICA DICTAMEN	DECLARACION ANUAL	DIA DE PAGO	OBSERVACIONES	SMG 2018	UMA 2018
MORELOS	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	2%			17	Las despenzas en dinero o en especie, cuando su monto mensual no rebase el 30% del valor del salario mínimo al mes.	si	si
NAYARIT	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	2%			10	Gtos de Previsión Social: en términos de la LISR.		si
NUEVO LEÓN	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	3%	Opcional		17	El Fondo de Ahorro y los Vales de Despensa sin ninguna limitación.		si
OAXACA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	3%	Si	No	Bimestral antes día 17	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador y cuando este pueda retirarlo más de dos veces al año. Despensa hasta el 10% del Salario.		si
PUEBLA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	3%	Si		17	El Fondo de Ahorro en términos de las disposiciones aplicables al ISR. La despensa, siempre y cuando se entregue mediante monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria y su importe no rebase el 40% del salario mínimo general.	si	si
QUERETARO	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	2%		Si	22	Los Vales de despensa estarán exentos hasta el 40% del importe de SMGE, el excedente grava "lojo en diciembre	si	si
QUINTANA ROD	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	3%	Opcional	Si	17	Se presenta <u>declaración anual</u> del 1 de enero a 30 de abril de cada año. El Fondo de Ahorro se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador.		si
SAN LUIS POTOSI	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	2.5%	No		15	El Fondo de Ahorro se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador.		si
SINALOA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Tarifa	Opcional		Bimestral día 15	El aguinaldo está exento hasta por un importe de 30 días de UMA's (30*80.60=\$2,418.00). Gastos de Previsión Social hasta el monto en que se consideren exentos para efectos de ISR.		si
SONORA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	2% + 45% adicional	Si		Día 20	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador y/o lo retire más de una vez al año.		si
TABASCO	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	3.0%	Opcional		20	No aplica ninguna exención.		si
TAMAULIPAS	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	3%		Si	15	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador. Indemnizaciones se limita hasta 90 VSMGE por año de servicios. (\$88.36x90=\$7952.40 x año de servicio.		si
TLAXCALA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	3%	Opcional		17	En caso de liquidación las vacaciones, la prima vacacional y el aguinaldo si gravan.		si
VERACRUZ	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	3% + 15% adicional	Si		17	El Fondo de ahorro grava cuando se integra en forma diversa y/o puede el trabajador retirarlo mas de dos veces al año.		
YUCATAN	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	2.5%	Opcional		10			si
ZACATECAS	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	2.5% + 10% adicional			17	Se eliminaron totalmente las exenciones.		si

✓ X	Gravado parcialmente
✓	Gravado Totalmente
X	No esta Gravado

FUENTE: Elaboración propia con información de las legislaciones estatales 2018.

A continuación, se realiza la descripción de los Parámetros 2018 para el Cálculo del ISN por Estado:

Sueldo Ordinario:

Este se grava totalmente para todos los estados.

Compensación Garantizada:

Esta se grava totalmente para todos los estados.

Fondo de Ahorro:

Se grava parcialmente en 18 estados, totalmente en 11 y no está gravado en 2 estados.

Vales de Despensa:

Se grava parcialmente en 12 estados, totalmente en 14 y no está gravado en 5 estados.

Prima Vacacional:

Se grava parcialmente en 0 estados, totalmente en 30 y no está gravado en 1 estados.

Aguinaldo:

Se grava parcialmente en 1 estados, totalmente en 29 y no está gravado en 1 estados.

Ayuda para Automóviles:

Se grava parcialmente en 0 estados, totalmente en 30 y no está gravado en 1 estados.

90 Días:

Se grava parcialmente en 2 estados, totalmente en 5 y no está gravado en 24 estados.

20 Días:

Se grava parcialmente en 2 estados, totalmente en 5 y no está gravado en 24 estados.

Prima de Antigüedad 3%:

Se grava parcialmente en 1 estados, totalmente en 29 y no está gravado en 1 estados.

Vacaciones:

Se grava parcialmente en 0 estados, totalmente en 30 y no está gravado en 1 estados.

Tasa:

En la tasa 10 estados tienen el 2%, 3 estados el 2.5%, 8 estados el 3%, 6 estados con tasas de 2%, 2.5% ó 3% y algo adicional, 3 estados con tarifa y 1 estado con 1.8% y algo adicional.

Aplica Dictamen:

En 5 estados si aplica el dictamen, en 15 estados no aplica y en 11 estados es opcional.

Declaración Anual:

En 8 estados se debe hacer declaración anual y en 23 estados no.

Día de Pago:

Para 14 estados el pago es el día 17, para 5 estados el día 15, para 8 estados en los días 20, 22 y 25 y 4 estados en los días 10 y 12.

SMG (Salario mínimo general) 2018:

El SMG se utiliza para calcular la parte exenta del ISN en relación a alguna prestación conforme se describe en la columna de observaciones.

Para estos efectos se utiliza en 10 estados, y en 21 estados no.

UMA (Unidad de medida actualizada) 2018:

El UMA se utiliza para calcular la parte exenta del ISN en relación a alguna prestación conforme se describe en la columna de observaciones.

Para estos efectos se utiliza en 30 estados, y en 1 estados no.

Resumen de Parámetros 2018 para el Cálculo del ISN por Estado

Se grava:	Parcialmente	Totalmente	No está gravado
Sueldo Ordinario	0	31	0
Compensación Garantizada	0	31	0
Fondo de Ahorro	18	11	2
Vales de Despensa	12	14	5
Prima Vacacional	0	30	1
Aguinaldo	1	29	1
Ayuda para Automóviles	0	30	1
90 Días	2	5	24
20 Días	2	5	24
Prima de Antigüedad 3%	1	29	1
Vacaciones	0	30	1

Tasa:	2%	2.5%	3%	2%,2.2% y 3% y adicional	1%	1.8% y adicional
Estados	10	3	8	6	3	1

Aplica Dictamen:	Aplica	No aplica	Opcional
Estados	5	15	11

Declaración Anual:	Si se hace	No se hace
Estados	8	23

Día de pago:	17	15	20, 22 y 25	10 y 12
Estados	14	5	8	4

SMG:	Utiliza	No se utiliza
Estados	10	21
UMA:		
Estados	30	1

FUENTE: Elaboración propia con información de las legislaciones estatales 2018.

Como se observa la diversidad de los parámetros utilizados es sumamente heterogénea para el cálculo del ISN y su parte y del gravamen exento que también está en función de los parámetros de los dos cuadros anteriores, esto hace que su cálculo sea diferente en cada estado.

En el cuadro que se presenta a continuación, es posible observar, que el cálculo del impuesto ocurre así porque las prestaciones gravadas obedecen a criterios diferentes en cada estado, pero adicionalmente, en su base de cálculo, este puede estar relacionado al salario mínimo general (SMG) o a la unidad de medida actualizada (UMA) que fueron de \$88.36 y \$80.60 respectivamente para 2018.

Hay algunas prestaciones que están exentas en función a una proporción de Salarios Mínimos o UMA's como sería el caso del Fondo de ahorro en Aguascalientes que es deducible hasta un 40% del SMG elevado al mes o en Guanajuato en donde es deducible el 40% de UMA al día en el caso del fondo de ahorro.

Esta metodología trae como consecuencia que el cálculo del gravamen exento sea diferente en cada estado, aun cuando se tenga la misma base salarial, por lo que el impuesto a gravar también será distinto en cada estado.

Por otro lado, cuando las prestaciones no son gravadas y en consecuencia no se calcula gravamen exento, el cálculo del impuesto sin exenciones, también es distinto en cada estado por la parametrización ya analizada en los cuadros anteriores denominados "Parámetros 2018 para el Cálculo del ISN por Estado" y "Resumen de Parámetros 2018 para el Cálculo del ISN por Estado"

En esta siguiente tabla se realiza el cálculo de los montos de los gravámenes exentos que aplican para los estados, cuya parametrización así lo indica.

Como se puede observar, los cálculos de los gravámenes exentos, varía según sus elementos de cálculo y en consecuencia el impuesto a pagar será distinto.

Cálculo del gravamen exento 2018 por estado

SMG 2018	UMA 2018
\$ 88.36	\$ 80.60

Estado	OBSERVACIONES	SMG	Base de cálculo
AGUASCALIENTES	El Fondo de Ahorro se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador y se puede retirar dos veces al año Los Vales de despensa hasta el 40% del smg vigente del estado; en vales de diciembre. Indemizaciones por Despido se limita a 90 VSMGE por año de servicios.	\$ 1,060.32	SMG por 40% por 30 días
COLIMA	Fondo de Ahorro grava ya que su entrega al beneficiario NO se realiza anualmente sin no dos veces al año.		
GUANAJUATO	El Fondo de Ahorro se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador Los Vales de despensa estarán exentos hasta el 40% del UMA diarios.	\$ 967.20	UMA por 40% por 30 días
JALISCO			
MICHOACAN	Los vales de despensa estarán exentos hasta el 40% del SMGDF diario, el excedente grava " en diciembre ". El Ahorro esta exento cuando las cantidades aportadas por el trabajador y el patron sean iguales. Declaración Anual. Prestaciones que se pagan en liquidacion estan exentas. (Aguinaldo y Vacaciones).	\$ 1,060.32	SMG por 40% por 30 días
NAYARIT	Gtos de Previsión Social: en términos de la LISR.		
QUERETARO	Los Vales de despensa estarán exentos hasta el 40% del importe de SMGE, el excedente grava en diciembre .	\$ 1,060.32	SMG por 40% por 30 días
COAHUILA	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador.		
CHIHUAHUA	El Fondo de Ahorro grava el excedente por la cantidad que el patron aporta mas que el trabajador. Los VALES de DESPENSA estarán exentos hasta el importe del 40% del SMGDF, el excedente grava en diciembre .	\$ 1,060.32	SMG por 40% por 30 días
DURANGO	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador Los Vales de despensa estarán exentos hasta el 40% del UMA, el excedente grava en diciembre .	\$ 967.20	UMA por 40% por 30 días
NUEVO LEÓN	El Fondo de Ahorro y los Vales de Despensa sin ninguna limitación.		
SAN LUIS POTOSI	El Fondo de Ahorro se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador.		
TAMAULIPAS	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador. Indemnizaciones se limita hasta 90 VSMGE por año de servicios. (\$88.36x90=\$7952.40 x año de servicio.		
ZACATECAS	Se eliminaron totalmente las exenciones.		
BAJA CALIFORNIA NORTE	De acuerdo al art. 151-14 el entero debiera ser trimestral.		
BAJA CALIFORNIA SUR	Los Vales de despensa estarán exentos hasta el 40% UMA diario, el excedente grava en diciembre .	\$ 967.20	UMA por 40% por 30 días

Continuación:

Estado	OBSERVACIONES	SMG	Base de cálculo
SINALOA	El aguinaldo está exento hasta por un importe de 30 días de UMA's (30*80.60=\$2,418.00). Gastos de Prevision Social hasta el monto en que se consideren exentos para efectos de ISR		
SONORA	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador y/o lo retire más de una vez al año.		
ESTADO DE MÉXICO	Declaración Anual Informativa dentro de los 2 primeros meses.		
GUERRERO	Fondo de Ahorro estará exento cuando reuna requisitos de deducibilidad para ISR.		
HIDALGO	El Fondo de Ahorro grava por la parte que el patron excede a la aportacion que hace el trabajador. Los Vales están gravados por no ser otorgados de manera general a la totalidad de los trabajadores.		
MORELOS	Las despensas en dinero o en especie, cuando su monto mensual no rebase el 30% del valor del salario mínimo al mes	\$ 795.24	SMG por 30% por 30 días
OAXACA	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador y cuando este pueda retirarlo más de dos veces al año. Despensa hasta el 10% del Salario.		
PUEBLA	El Fondo de Ahorro en terminos de las disposiciones aplicables al ISR. La despensa , siempre y cuando se entregue mediante monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria y su importe no rebase el 40% del salario	\$ 1,060.32	SMG por 40% por 30 días
TLAXCALA	En caso de liquidación las vacaciones, la prima vacacional y el aguinaldo si gravan.		
VERACRUZ	El Fondo de ahorro grava cuando se integra en forma diversa y/o puede el trabajador retirarlo mas de dos veces al año.		
CAMPECHE	El Fondo de Ahorro grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador y se retira una vez al año.		
CHIAPAS	Se presenta declaración anual del 1 de enero a 30 de abril de cada año		
YUCATAN			
QUINTANA ROO	Se presenta <u>declaración anual</u> del 1 de enero a 30 de abril de cada año. <u>El Fondo de Ahorro</u> se grava cuando el patrón aporte una cantidad superior a la del trabajador.		
TABASCO	No aplica ninguna exención.		

FUENTE: Elaboración propia con información de las legislaciones estatales 2018.

Lo anterior demuestra no solamente la diversidad de los criterios por estado para el cálculo del ISN, sino también las diferencias en el pago de impuestos entre estados, lo que podría representar un estímulo económico para la empresas para dirigir sus inversiones y establecerse en estados donde

a consecuencia de estas diferencias en el cálculo de impuesto, les resulte conveniente dirigirse a estados donde se pague menos impuesto por la contratación de trabajadores, beneficiándose así de las concesiones fiscales.

Conclusiones

El Impuesto Sobre Nómina es un impuesto de carácter local es decir que los contribuyentes deben pagar en las entidades federativas del país por lo que, en él no participa la Federación.

Los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con los que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, sobre todo porque a través de éstos se puede influir en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado.

El impuesto sobre nómina son los pagos que los contribuyentes de los estados deben pagar por el monto de las erogaciones realizadas por concepto de pagos al trabajo personal subordinado y los asimilados a salarios, por servicios prestados dentro del territorio del estado.

Este impuesto va enfocado a las nóminas, esto es, a aquellas erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneraciones al trabajo personal derivadas de una relación laboral.

Así entonces se puede afirmar que el ISN es un impuesto estatal que obliga a las personas físicas o morales, en cuyo carácter de patrones realicen pagos por conceptos de remuneraciones a sus trabajadores de tal manera que lo que se busca es que se graven los pagos en efectivo por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado es decir, los trabajadores con relación de dependencia, como los sueldos y salarios, tiempo extraordinario, bonos y primas, entre otros, por lo que la mayoría de los estados le ha denominado Impuesto Sobre Nóminas, sin embargo, en algunos estados han cambiado el nombre de este gravamen a ISERTP debido a que este impuesto no se limita a una relación de subordinación, sino que se enfoca a una relación de trabajo, lo que podría interpretarse como cualquier servicio personal que le sea prestado a la empresa, esto significa que no solo se enfoca a los trabajadores, sino que podría incluir a cualquier otra persona física o moral que le dé un servicio a la entidad.

Derivado del trabajo de investigación realizado, los documentos regulatorios de los estados en donde se especifican las características para el cálculo del ISN son variados y pueden ser,

dependiendo del estado de que se trate, Ley de hacienda (24 entidades), Código de Hacienda Pública (1 entidad), Código fiscal (4 entidades), Código Financiero (1 entidad) o Ley de Impuesto Sobre Nómina (1 entidad), este hecho representa la primer evidencia de la diversidad de criterios para el cálculo del ISN a nivel nacional.

El cálculo del ISN a nivel nacional está en función de una vasta diversidad de factores y entre ellos de diferentes parámetros, que se estipulan en los documentos normativos de las 31 entidades federativas. Esto tiene una serie de implicaciones no solamente para los contribuyentes sino para las finanzas de los propios estados, entre las que podemos mencionar, la que se refiere a los contribuyentes que tienen representaciones en toda la república o la mayoría de ella, ya que el cálculo del ISN resulta distinto en cada entidad donde se tenga actividad, desde el punto de vista metodológico y económico.

Desde el punto de vista de los contribuyentes no cabe duda que para ellos un incremento en las tasas impositivas implica disponer de menores ingresos cuando se tienen menores deducciones. Asimismo podría existir una afectación en los incrementos salariales, que podrían ser los mínimos debido a que el ISN grava sobre los montos salariales pagados.

Las modificaciones en el ISN en los estados, no es recíproca, debido a que en cada entidad pueden ocurrir diferentes montos a retener por las entidades económicas y en consecuencia diferentes montos a declarar, aún con la misma cantidad de empleados y nivel salarial en los estados, ya que las bases impositivas para el ISN son distintas.

Por las razones anteriores, cualquier modificación al monto o procedimiento para otorgar las prestaciones a los trabajadores podría originar que las bases de cálculo para algunos de los impuestos sufran una considerable variación, donde la mayoría originaría un incremento en el impuesto a pagar.

Estas particularidades del cálculo del ISN también pueden implicar preferencias de los empresarios para establecerse en determinados estados por los beneficios o perjuicios económicos que el pago del ISN implique para las grandes corporaciones, representando este factor un elemento que influya las decisiones de inversión y en consecuencia de crecimiento económico para los estados.

Actualmente este impuesto es de mucha importancia para los Gobiernos Locales ya que en la mayoría de los casos la recaudación ya está vinculada con ciertos programas que llevan a cabo los Gobiernos.

Bibliografía:

Aspe Armella, Pedro. (1993). El camino mexicano de la transformación económica. FCE. Segunda edición. México,

Barros Castro y Lessa Moore. (1969) Introducción a la economía (enfoque estructuralista), Siglo XXI, México.

Chávez Presa, J. y Gabriel Budebo, M. (2000) Logros y Retos de las Finanzas Publicas en México. Serie Política Fiscal. CEPAL. Santiago de Chile.

Latapí Ramírez, Mariano. (1999). La Realidad de los Impuestos. Sistemas de Información Contable y Administrativa, México, D.F.

Musgrave, R. A. (1959) The Theory of Public Finance. New York.

Resendiz, Eduardo. (1989). Política e impuestos, visión histórica. Ed. Miguel Angel Porrúa, primera edición, México D.F.

Rosas Aniceto, Roberto Santillán. (1962) Teoría General de las Finanzas Públicas y el Caso de México, Escuela Nacional de Economía, México D.F.

Páginas Web:

BENIPA Contadores, El impuesto sobre nómina, junio 2018 en:

<https://www.benipasc.com/impuestonomina.html>

Centro de estudios de finanzas públicas, Cámara de Diputados, El ingreso tributario en México, junio 2018 en:

<http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos>

EY, Impuesto sobre Nómina 2018, agosto2018en:

<https://www.ey.com/Publication>

INEGI, Estadística de finanzas públicas estatales y municipales, julio 2018 en:

<http://www.inegi.org.mx/lib/olap/consulta/general>

Los impuestos, agosto2018 en:

<http://losimpuestos.com.mx/impuesto-sobre-nominas>

Impuesto sobre nóminas: Los matices de la retención, Veritas, publicación del Colegio de Contadores Públicos de México, septiembre 2018 en:

<https://veritasonline.com.mx/impuesto-sobre-nominas-los-matices-de-la-retencion>

Páginas web de los estados, agosto 2018 en:

<http://www.aguascalientes.gob.mx>

<http://www.bajacalifornia.gob.mx>

<http://www.bcs.gob.mx/>

<http://www.finanzas.campeche.gob.mx>

<http://www.haciendachiapas.gob.mx>

<http://www.chihuahua.gob.mx>

<http://www.sfcoahuila.gob.mx>

<http://www.finanzas.col.gob.mx>

<http://www.finanzas.df.gob.mx>

<http://www.sfa-durango.gob.mx>

<http://www.edomexico.gob.mx>

<http://www.guanajuato.gob.mx>

<http://www.egbs1.com.mx>

<http://www.hidalgo.gob.mx>

<http://sefin.jalisco.gob.mx/>

<http://tesoreria.michoacan.gob.mx>

<https://www.ingresos.morelos.gob.mx/>

<http://www.hacienda-nayarit.gob.mx>

<http://www.nl.gob.mx>

<http://www.finanzasoxaca.gob.mx>

<http://www.puebla.gob.mx>

<http://www.recaudanet.gob.mx>

<http://www.quintanaroo.gob.mx>

<http://www.slpfinanzas.gob.mx>

<http://laip.sinaloa.gob.mx/Portal>

<http://www.siafhacienda.gob.mx>

<http://saf.tabasco.gob.mx>

<http://finanzas.tamaulipas.gob.mx>

<http://www.finanzastlax.gob.mx>

<http://portal.veracruz.gob.mx>

<http://www.yucatan.gob.mx>

<http://transparencia.zacatecas.gob.mx>

Procuraduría de protección al contribuyente, agosto 2018 en:

<https://www.prodecon.gob.mx/>

Rankia, Impuesto sobre la renta, septiembre 2018 en:

<https://www.rankia.mx>