



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES

Centro De Ciencias Económicas Y Administrativas

Departamento De Contabilidad

Trabajo práctico

“La proporcionalidad y equidad tributaria en la determinación del impuesto sobre la renta en ingresos por salarios a una empresa de servicios del estado de Aguascalientes”

Presenta:

Olga Medina Rodríguez

Para obtener el grado de Maestría en Impuestos

Tutor:

Dr. Manuel Diaz Flores

Comité Tutoral:

Dr. Miguel Angel Oropeza Tagle

Mtra. Karen Natalia Castillo Prada

Aguascalientes, Ags.

CARTA DE VOTO APROBATORIO
INDIVIDUAL

M.F. VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN
DECANA DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

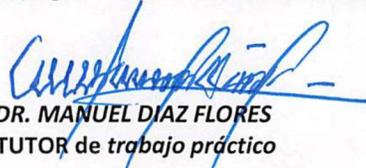
PRESENTE

Por medio del presente como TUTOR designado del estudiante *OLGA MEDINA RODRIGUEZ* con ID 99583 quien realizó el *trabajo práctico* titulado: **LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA EN LA DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN INGRESOS POR SALARIOS A UNA EMPRESA DE SERVICIOS DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que *ella* pueda proceder a imprimirlo así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"Se Lumen Proferre"

Aguascalientes, Ags., a 30 de noviembre de 2023.


DR. MANUEL DIAZ FLORES
TUTOR de *trabajo práctico*

c.c.p.- Interesado
c.c.p.- Secretaría Técnica del Programa de Posgrado

CARTA DE VOTO APROBATORIO
INDIVIDUAL

M.F. VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN
DECANA DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

PRESENTE

Por medio del presente como ASESORA designado del estudiante **OLGA MEDINA RODRIGUEZ** con ID 99583 quien realizó el trabajo práctico titulado: **LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA EN LA DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN INGRESOS POR SALARIOS A UNA EMPRESA DE SERVICIOS DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES**, un trabajo propio, innovador, relevante e inédito y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia doy mi consentimiento de que la versión final del documento ha sido revisada y las correcciones se han incorporado apropiadamente, por lo que me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que *ella* pueda proceder a imprimirlo así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE

"Se Lumen Proferre"

Aguascalientes, Ags., a 30 de noviembre de 2023.


MTRA. KAREN NATALIA CASTILLO PRADA
ASESORA de trabajo práctico

c.c.p.- Interesado
c.c.p.- Secretaría Técnica del Programa de Posgrado

Elaborado por: Depto. Apoyo al Posgrado.
Revisado por: Depto. Control Escolar/Depto. Gestión de Calidad.
Aprobado por: Depto. Control Escolar/ Depto. Apoyo al Posgrado.

Código: DO-SEE-FO-07
Actualización: 01
Emisión: 17/05/19



DICTAMEN DE LIBERACION ACADEMICA PARA INICIAR LOS TRÁMITES DEL EXAMEN DE GRADO



Fecha de dictaminación dd/mm/aaaa: 28/11/2023

NOMBRE: Olga Medina Rodríguez **ID** 99583

PROGRAMA: Maestría en Impuestos **LGAC (del posgrado):** Estudio de la situación fiscal e impositiva de las organizaciones

TIPO DE TRABAJO: () Tesis () Trabajo Práctico
 La proporcionalidad y equidad tributaria en la determinación del impuesto sobre la renta en ingresos por salarios a una empresa de servicios del estado de Aguascalientes

TITULO: Evaluar el cumplimiento de los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad tributaria en la determinación del Impuesto Sobre la Renta entre individuos en situación comparable que tributan bajo el Régimen de Sueldos y Servicios profesionales en los ejercicios fiscales de 2020 y

IMPACTO SOCIAL (señalar el impacto logrado): Evaluar el cumplimiento de los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad tributaria en la determinación del Impuesto Sobre la Renta entre individuos en situación comparable que tributan bajo el Régimen de Sueldos y Servicios profesionales en los ejercicios fiscales de 2020 y

INDICAR SI NO N.A. (NO APLICA) SEGÚN CORRESPONDA:

INDICAR	SI	NO	N.A. (NO APLICA)	SEGÚN CORRESPONDA:
<i>Elementos para la revisión académica del trabajo de tesis o trabajo práctico:</i>				
SI				El trabajo es congruente con las LGAC del programa de posgrado
SI				La problemática fue abordada desde un enfoque multidisciplinario
SI				Existe coherencia, continuidad y orden lógico del tema central con cada apartado
SI				Los resultados del trabajo dan respuesta a las preguntas de investigación o a la problemática que aborda
SI				Los resultados presentados en el trabajo son de gran relevancia científica, tecnológica o profesional según el área
SI				El trabajo demuestra más de una aportación original al conocimiento de su área
SI				Las aportaciones responden a los problemas prioritarios del país
SI				Generó transferencia del conocimiento o tecnológica
SI				Cumple con la ética para la investigación (reporte de la herramienta antiplagio)
<i>El egresado cumple con lo siguiente:</i>				
SI				Cumple con lo señalado por el Reglamento General de Docencia
SI				Cumple con los requisitos señalados en el plan de estudios (créditos curriculares, optativos, actividades complementarias, estancia, predoctoral, etc)
SI				Cuenta con los votos aprobatorios del comité tutorial, en caso de los posgrados profesionales si tiene solo tutor podrá liberar solo el tutor
SI				Cuenta con la carta de satisfacción del Usuario
SI				Coincide con el título y objetivo registrado
SI				Tiene congruencia con cuerpos académicos
SI				Tiene el CVU del Conacyt actualizado
N.A.				Tiene el artículo aceptado o publicado y cumple con los requisitos institucionales (en caso que proceda)
<i>En caso de Tesis por artículos científicos publicados</i>				
N.A.				Aceptación o Publicación de los artículos según el nivel del programa
N.A.				El estudiante es el primer autor
N.A.				El autor de correspondencia es el Tutor del Núcleo Académico Básico
N.A.				En los artículos se ven reflejados los objetivos de la tesis, ya que son producto de este trabajo de investigación.
N.A.				Los artículos integran los capítulos de la tesis y se presentan en el idioma en que fueron publicados
N.A.				La aceptación o publicación de los artículos en revistas indexadas de alto impacto

Con base a estos criterios, se autoriza se continúen con los trámites de titulación y programación del examen de grado: Si No

FIRMAS

Elaboró: Dra. María del Carmen Bautista Sánchez

* NOMBRE Y FIRMA DEL CONSEJERO SEGÚN LA LGAC DE ADSCRIPCION: M.J. Martín López Cruz

NOMBRE Y FIRMA DEL SECRETARIO TÉCNICO: Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle

* En caso de conflicto de intereses, firmará un revisor miembro del NAB de la LGAC correspondiente distinto al tutor o miembro del comité tutorial, asignado por el Decano

Revisó: M.F. Virginia Guzmán Díaz de León

NOMBRE Y FIRMA DEL SECRETARIO DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO:

Autorizó: M.F. Virginia Guzmán Díaz de León

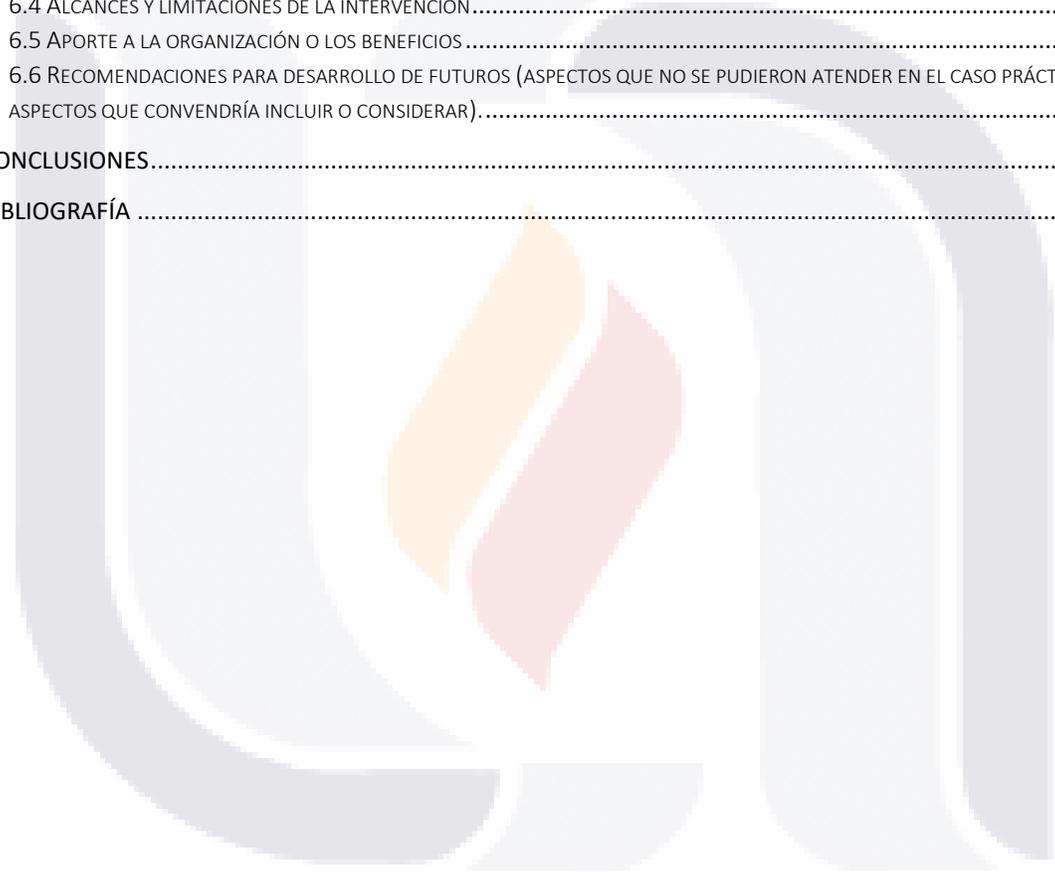
NOMBRE Y FIRMA DEL DECANO:

Nota: procede el trámite para el Depto. de Apoyo al Posgrado
 En cumplimiento con el Art. 105C del Reglamento General de Docencia que a la letra señala entre las funciones del Consejo Académico: Cuidar la eficiencia terminal del programa de posgrado y el Art. 105F las funciones del Secretario Técnico, llevar el seguimiento de los alumnos.

Índice general

RESUMEN	5
ABSTRACT	7
INTRODUCCIÓN	8
CAPÍTULO 1: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	10
1.1 ANTECEDENTES	10
1.2 OBJETIVO.....	14
1.2.1 <i>General</i>	14
1.2.2 <i>Específicos</i>	14
1.3 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	15
1.4 DIAGNOSTICO	15
1.5 JUSTIFICACIÓN	16
1.6 HIPÓTESIS	16
CAPÍTULO 2: FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA	17
2.1 ANTECEDENTES.....	17
2.1.1 <i>Política Fiscal</i>	17
Definición	17
Objetivos de la política fiscal	18
Tipos de política fiscal	18
Política Fiscal en México.....	19
Política Fiscal en Latinoamérica.....	23
2.2 SISTEMA TRIBUTARIO	28
2.3 CONTRIBUCIÓN.....	29
2.3.1 <i>Contribuciones en México</i>	31
2.3.2 <i>Principios Constitucionales</i>	33
2.4 IMPUESTOS	36
2.5 IMPUESTO SOBRE LA RENTA	40
2.5.1 Antecedentes históricos	40
2.5.2 Elementos del impuesto	44
2.6 RÉGIMEN PERSONAS FÍSICAS (SUELDOS Y SALARIOS Y SERVICIOS PROFESIONALES)	47
2.6.1 Sueldos y salarios.....	48
2.6.2 Servicios profesionales.....	50
CAPÍTULO 3: METODOLOGÍA.....	52
3.1 METODOLOGÍA.....	52
3.2 ALCANCE Y LIMITACIÓN.....	53
CAPÍTULO 4: DISEÑO Y APLICACIÓN DE LA INTERVENCIÓN	54
4.1 DISEÑO	54
4.2 EVALUACIÓN DE LA PERTINENCIA Y VIABILIDAD DE LA INTERVENCIÓN.....	56
CAPÍTULO 5: ANÁLISIS COMPARATIVO DEL PAGO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS EN SITUACIÓN COMPARABLE.....	57
5.1 COMPARATIVO DE CARACTERÍSTICAS DE LOS DIFERENTES RÉGIMENES	57
5.1.1 <i>Ingreso</i>	57

5.1.2 Deduciones.....	58
5.1.3 Base del impuesto.....	59
5.1.4 Impuesto.....	60
5.1.5 Tasa efectiva.....	61
5.2 ANÁLISIS COMPARATIVO.....	62
5.3 PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DEL ISR	74
CAPÍTULO 6: RESULTADOS DE LA INTERVENCIÓN	75
6.1 REVISIÓN DE LOS RESULTADOS	75
6.2 EVALUACIÓN DE LA PERTINENCIA Y VIABILIDAD DE LA INTERVENCIÓN	75
6.3 VALORACIÓN DE LOS OBJETIVOS PROPUESTOS Y ALCANZADOS	76
6.4 ALCANCES Y LIMITACIONES DE LA INTERVENCIÓN	76
6.5 APOORTE A LA ORGANIZACIÓN O LOS BENEFICIOS	76
6.6 RECOMENDACIONES PARA DESARROLLO DE FUTUROS (ASPECTOS QUE NO SE PUDIERON ATENDER EN EL CASO PRÁCTICO O ASPECTOS QUE CONVENDRÍA INCLUIR O CONSIDERAR).....	77
CONCLUSIONES.....	78
BIBLIOGRAFÍA	79



Índice tablas

TABLA 1 INGRESOS NETOS DEL GOBIERNO FEDERAL, 2022-2021.....	12
TABLA 2 INGRESOS TRIBUTARIOS NETOS DEL GOBIERNO FEDERAL, 2022-2021.....	12
TABLA 3 DISTRIBUCIÓN DEL PADRÓN Y RECAUDACIÓN POR RÉGIMEN 2022.....	13
TABLA 4 TARIFA ARTÍCULO 152, LISR.....	60
TABLA 5 CÁLCULO DEL ISR PARA EL EJERCICIO 2022.....	61
TABLA 6 CARACTERÍSTICAS RÉGIMEN SUELDOS Y SERVICIOS PROFESIONALES.....	63
TABLA 7 INGRESOS CONSIDERADOS EN EL ANÁLISIS.....	64
TABLA 8 IMPORTES INGRESOS EXENTOS.....	65



Índice figuras

ILUSTRACIÓN 1 RECAUDACIÓN TRIBUTARIA CON RELACIÓN AL PIB 2021	20
ILUSTRACIÓN 2 INGRESOS DEL GOBIERNO CENTRAL 2020-2022	24
ILUSTRACIÓN 3 VARIACIÓN RECAUDACIÓN ISR 2021-2022	25
ILUSTRACIÓN 4 CLASIFICACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES DE ACUERDO CON EL CFF	32
ILUSTRACIÓN 5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS	38
ILUSTRACIÓN 6 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS POR CUOTAS.....	39
ILUSTRACIÓN 7 CLASIFICACIÓN DE LOS SUJETOS PASIVOS	45
ILUSTRACIÓN 8 TASA EFECTIVA PAGADA EN SUELDOS 2021	67
ILUSTRACIÓN 9 TASA EFECTIVA PAGADA EN SUELDOS 2022	68
ILUSTRACIÓN 10 TASA EFECTIVA PAGADA EN SERVICIOS PROFESIONALES 2021	69
ILUSTRACIÓN 11 TASA EFECTIVA PAGADA EN SERVICIOS PROFESIONALES 2022	69

Resumen

El pago de impuestos tiene un papel importante en el desarrollo y bienestar de la sociedad. Los impuestos son una fuente importante en la obtención de ingresos del Estado, lo que permite financiar servicios como educación, salud, seguridad, infraestructura, entre otros. Además, que puede contribuir en la redistribución de la riqueza, disminuyendo las desigualdades económicas. La efectividad de la recaudación y justicia del sistema tributario son importantes para el desarrollo equitativo y sostenible del país.

De acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), México se distingue por tener bajos niveles de recaudación en comparación con otros países miembros. Esto implica un desafío en términos de financiamiento de servicios públicos y la implementación de políticas fiscales efectivas. En los últimos años se han hecho modificaciones en la legislación fiscal para incrementar los niveles de recaudación, pero desafortunadamente persisten problemas como la evasión y elusión fiscal, afectando a contribuyentes considerados cautivos, en consecuencia, tenemos que las desigualdades en México cada vez son más grandes.

El Impuesto Sobre la Renta (ISR) en México es un impuesto federal que grava la utilidad, rendimientos o los ingresos que obtiene tanto personas físicas como morales. Las personas físicas con ingresos por salarios pagan un impuesto calculado sobre los ingresos recibidos. La determinación del impuesto se hace mediante la aplicación de una tarifa progresiva, que considera ingreso y deducciones personales. La progresividad de la tarifa tiene como objetivo cumplir con los principios de proporcionalidad y equidad establecidos en la Constitución.

Este estudio examina y cuestiona la carga fiscal que tienen los trabajadores en México. Se centra en evaluar si la carga tributaria en el régimen actual es justa y razonable. El análisis busca determinar si el ISR sobre salarios cumple con los principios de proporcionalidad y equidad, y además que refleje la capacidad económica de los trabajadores asalariados. Esta investigación permite evaluar la efectividad y justicia del sistema tributario mexicano y su impacto en la clase trabajadora, mediante el análisis de las disposiciones fiscales y la verificación de su alineación con los principios constitucionales que rigen la política fiscal en México.



Palabras clave: Carga fiscal; trabajadores México; Impuesto Sobre la Renta (ISR); salarios; proporcionalidad; equidad; capacidad económica; análisis fiscal

Abstract

Tax payment plays an important role in the development and well-being of society. Taxes are a significant source of state revenue, enabling the funding of services such as education, health, security, and infrastructure. They also contribute to wealth redistribution, reducing economic inequalities. The effectiveness of tax collection and the fairness of the tax system are crucial for the equitable and sustainable development of the country.

According to the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), Mexico is characterized by low levels of tax collection compared to other member countries. This poses a challenge in terms of public service funding and the implementation of effective fiscal policies. In recent years, there have been changes in tax legislation to increase collection levels, but issues like tax evasion and avoidance persist, affecting so-called captive taxpayers and consequently, inequalities in Mexico are growing.

The Income Tax (ISR) in Mexico is a federal tax that levies the profits, returns, or income of both individuals and legal entities. Individuals with salary income pay a tax calculated on their received income. The tax is determined by applying a progressive rate, which considers income and personal deductions. The progressivity of the rate aims to comply with the principles of proportionality and equity established in the Constitution.

This study examines and questions the tax burden on workers in Mexico. It focuses on evaluating whether the current tax regime is fair and reasonable. The analysis seeks to determine if the ISR on salaries complies with the principles of proportionality and equity, and also reflects the economic capacity of salaried workers. This research allows for evaluating the effectiveness and fairness of the Mexican tax system and its impact on the working class, through the analysis of fiscal provisions and verifying their alignment with the constitutional principles governing fiscal policy in Mexico.

Key words: Tax burden; workers in Mexico; Income Tax; salaries; proportionality; equity; economic capacity; fiscal analysis.

Introducción

La razón que sustenta la realización de este trabajo práctico surge del interés de profundizar en el tema del Impuesto Sobre la Renta específicamente del causado por personas físicas que sus ingresos provienen de salarios, donde se identifica desafíos en el cumplimiento de los principios que rigen la legislación fiscal establecidos en la Constitución mexicana. El presente trabajo busca evidenciar el daño económico causado a los trabajadores al no considerar su capacidad económica.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en México, en su estructura normativa clasifica a diferente tipo de contribuyentes de acuerdo con sus características y establece tratamientos específicos para ellos. Para las personas físicas, considera diferentes fuentes de ingreso, con reglas particulares sobre acumulación de ingresos, deducciones y forma de pago. Este estudio se enfoca en la importancia de los gastos para la determinación de la base gravable sobre la que se calcula el impuesto, debido a que disminuye.

Específicamente se analiza en la LISR en el Título IV, centrándose en los regímenes fiscales de sueldos y salarios y el de servicios profesionales. El estudio es de carácter descriptivo comparativo, buscando mostrar las diferencias en la determinación de la base sobre la que se calcula el impuesto de estos regímenes.

El ingreso por recaudación del Estado mexicano proveniente de los salarios es significativo y ha mostrado un aumento en los últimos años. Este incremento se debe no solo a la formalización del empleo, sino también a factores como la limitación en las deducciones personales, la falta de actualización en las tarifas y el subsidio al empleo en proporción al aumento del salario mínimo. Estas circunstancias han llevado a un crecimiento en la base de contribuyentes sujetos al impuesto sobre salarios.

Actualmente son pocos los trabajadores que se benefician del subsidio al empleo, lo que indica que cada vez trabajadores con salarios bajos están pagando impuestos. Esta situación puede tener un impacto negativo en su capacidad económica, al incrementar la carga fiscal sin considerar la capacidad contributiva.

Para mostrar una visión cuantitativa de lo que representa el impuesto sobre salarios para el estado mexicano, es esencial analizar datos y estadísticas sobre la percepción de este impuesto. Esto incluiría examinar los ingresos fiscales que provienen de los impuestos sobre salarios en comparación con otras fuentes de ingresos tributarios, así como evaluar cómo ha variado esta contribución a lo largo del tiempo.

En este orden de ideas, resulta importante considerar y evaluar todos los factores y variables que inciden en el tema en cuestión, analizando las implicaciones y consecuencias de cada uno de ellos para obtener una comprensión más completa y detallada.

Este trabajo práctico se estructura en varios capítulos, comenzando con una visión general de la política fiscal en México y del sistema tributario. Posteriormente se profundiza la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR), presentando fundamentos teóricos. Consecutivamente, se analiza la información obtenida en las declaraciones, concluyendo con los resultados obtenidos y las conclusiones del estudio.

Capítulo 1: Planteamiento del problema

1.1 Antecedentes

El pago de impuestos es una parte esencial del funcionamiento de una sociedad y cumple con diversas funciones. Una de las principales razones para el pago de las contribuciones es financiar servicios públicos e infraestructura proporcionados por el Estado, como educación, seguridad, salud, infraestructura en beneficio de la sociedad (Musgrave, 1999). Además, los impuestos juegan un papel importante en la distribución de la riqueza y la reducción en la desigualdad social.

Los gobiernos, como entidades encargadas de proveer servicios públicos y promover el bienestar social, en respuesta a esta situación, estructuran y establecen un sistema tributario para la recaudación de los impuestos. El sistema tributario tiene por objetivo principal financiar el gasto público y administrar los recursos para el funcionamiento del Estado.

Un sistema tributario eficiente y equitativo es fundamental para garantizar la estabilidad económica, promover la justicia social y financiar servicios públicos para el bienestar de la sociedad (Castro & Tannuri-Pianto, 2019). El sistema tributario define y establece los impuestos que deben de pagar los contribuyentes, bases de los impuestos, tasas y el procedimiento para la declaración y pago. También se establecen los derechos y obligaciones de los contribuyentes, y las sanciones por incumplimiento.

La regulación de las contribuciones es esencial para que el Estado pueda llevar a cabo la función de recaudación de manera legal y efectiva. Esta regulación se realiza a través de un conjunto de leyes y reglamentos. En el estado mexicano esta regulación se encuentra establecida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

A lo largo de la historia, se han establecido diferentes tipos de contribuciones que han ido evolucionando, y su permanencia está relacionada con su viabilidad legal y la adecuación a la capacidad económica de los contribuyentes para cumplirlas.

La CPEUM en el artículo 73 fracción VII faculta al Estado por medio del congreso de “imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto” en los diferentes niveles de gobierno (Federal, Estatal y Municipal), la cual es ejercida a través de los correspondientes órganos legislativos, obligando a los gobernados al pago de las contribuciones (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2022, art. 73).

El artículo 31 de la CPEUM establece los deberes de los mexicanos, y en su fracción IV indica: “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.” La autoridad tiene la facultad para la imposición de contribuciones está delimitada por principios tributarios establecidos que son: proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2022, art. 31).

El CPEUM faculta al Estado para imponer y cobrar las contribuciones, y obliga a los gobernados a su pago, por lo tanto, es fundamental comprender el concepto de contribución.

“Las contribuciones son prestaciones unilaterales y obligatorias establecidas por el Estado, en ejercicio de su potestad tributaria para cubrir el presupuesto” (Nación & Jurídicas, 2006). En la legislación mexicana no se encuentra como tal una definición de contribución, el artículo 2° del Código Fiscal de la Federación (CFF) menciona “Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos”.

Derivado de esta obligación de contribuir al gasto nace la Ley Impuesto Sobre la Renta (ISR). El ISR es un impuesto directo cuyo objeto es gravar los ingresos obtenidos por los contribuyentes que aumenten su patrimonio, personas físicas y morales están obligados al pago.

La importancia que tiene la recaudación en los ingresos del estado mexicano lo podemos dimensionar con la siguiente tabla, donde se observa los ingresos totales que obtuvo el gobierno federal para los ejercicios de 2022 y 2021:

Tabla 1 Ingresos netos del Gobierno Federal, 2022-2021
Millones de peso

Ingresos	2022	%	2021	%
Tributario	3,944,464	63.90%	3,566,748	59.84%
No tributario	2,228,171	36.10%	2,394,196	40.16%
Total	6,172,635	100%	5,960,945	100%

Fuente: SAT.

El ingreso principal que tiene el gobierno son las contribuciones, representado más del 50% del total de ingresos en los ejercicios fiscales de 2021 y 2022, y se clasifican de acuerdo con la ley que les dio origen. El rubro más significativo de los ingresos tributarios es el ISR.

Durante 2021 la recaudación de ISR represento el 53.15% de los ingresos totales por concepto de ingresos tributarios, y en 2022 la cifra disminuyo al 52.57%. Como se puede observar en la siguiente tabla.

Tabla 2 Ingresos tributarios netos del Gobierno Federal, 2022-2021
Miles de millones de pesos

Impuesto	2022	%	2021	%
ISR	2,074	52.57%	1,896	53.15%
IVA	1,214	30.77%	1,124	31.51%
IEPS	505	12.80%	399	11.19%
ICE/	73	1.85%	76	2.13%
AEEH	8	0.20%	7	0.20%
Otros impuestos	72	1.83%	66	1.85%
Total	3,945	100%	3,567	100%

Fuente: SAT.

Por mandato constitucional se deben de cumplir con los principios de proporcionalidad y equidad en las contribuciones, para dar cumplimiento a los principios mencionados la LISR se divide en diferentes supuestos dependiendo de las características del contribuyente (Títulos) y tipo de ingreso que obtiene (Capítulos), y considera tratamientos, exenciones y excepciones particulares respecto de su actividad principal y fuente de ingreso.

La LISR se divide en títulos, el IV está dirigido a los contribuyentes personas físicas, y a su vez se divide en once capítulos dependiendo de la actividad que da origen al ingreso. El capítulo I hace referencia a los ingresos percibidos por salarios y el II a ingresos de Actividades empresariales y servicios profesionales.

La recaudación del año 2022 dependiendo del régimen de tributación para ISR se obtuvo que, las personas físicas representan el 96 % del total del padrón de contribuyentes, de los cuales el 78% obtienen sus ingresos por salarios y la recaudación por ingresos de sueldos representa el 27% de la recaudación de ingresos por ISR.

Tabla 3 Distribución del padrón y recaudación por Régimen 2022
Miles de millones de pesos

Contribuyente			Recaudación	
Tipo	Cantidad	%	mmdp	%
Grandes contribuyentes	11,895	0.02%	1,759	46%
Personas morales	2,352,966	4%	923	24%
Personas físicas	11,192,229	18%	116	3%
Sueldos y salarios	48,146,848	78%	1,013	27%
Total	61,781,894	100%	3,813	100%

Fuente: SAT.

Los contribuyentes personas físicas con ingresos por salarios representan gran porcentaje de la recaudación que tiene el estado mexicano, al ser uno de los conceptos más distintivos de este impuesto, por lo que resulta interesante comprobar si se cumplen con la equidad y proporcionalidad que establece la CPEUM.

Para determinar el ISR a cargo de contribuyentes personas físicas se utiliza una tarifa progresiva establecida en el artículo 152 LISR, la cual se aplica a la Base Gravable determinada de acuerdo con el capítulo al cual pertenece su ingreso, en primera instancia se podría decir que al utilizar una tarifa progresiva se está cumpliendo con la proporcionalidad y equidad.

Debido a que se presenta una similitud en las características de los contribuyentes, este estudio se centrará en los Regímenes de Sueldos y Servicios Profesionales para comprobar que la proporcionalidad y equidad se cumplen usando la misma tarifa para determinar el impuesto.

Con el presente estudio se analizará que los principios de proporcionalidad y equidad se cumplan para determinar el ISR de personas físicas que están en condiciones semejantes.

1.2 Objetivo

1.2.1 General

Evaluar que se cumpla con los principios de proporcionalidad y equidad tributaria en la determinación del Impuesto Sobre la Renta entre individuos que se encuentren en situación comparable, que se encuentran en el régimen de salarios o actividad profesional en los ejercicios fiscales de 2021 y 2022.

1.2.2 Específicos

- Realizar un análisis de la normatividad vigente relacionada con la proporcionalidad y equidad tributaria.
- Examinar disposiciones legales para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta en ingresos por sueldos y servicios profesionales.
- Realizar un estudio comparativo en la determinación del impuesto entre ambos regímenes, considerando ingresos, deducciones, tasa aplicada y efectiva.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- Se analizará la carga tributaria resultante para determinar si es proporcional al nivel de ingresos y se cumple con la equidad tributaria.

1.3 Preguntas de investigación

General:

- ¿Se cumplen con la proporcionalidad y equidad tributaria en el entero de ISR en sujetos personas físicas que tributan en diferentes regímenes y se encuentran en situación comparable?

Específicas:

- ¿Cuáles son las características del régimen de sueldos y servicios profesionales?
- ¿Cuál es el impacto económico en los contribuyentes que tributan en sueldos o servicios profesionales?
- ¿La tarifa del artículo 152 de la LISR cumple con el principio de proporcionalidad?

1.4 Diagnostico

La mecánica utilizada para determinar el Impuesto Sobre la Renta (ISR) en Salarios y Servicios Profesionales es desde la base gravable aplicando la tarifa del artículo 152 LISR, sin embargo, el procedimiento para calcular la base gravable cambia de un régimen a otro, la principal diferencia para su determinación se encuentra en las deducciones.

Los contribuyentes del título IV de la LISR que se encuentran en el régimen de sueldos y salarios a diferencia de los que lo hacen en servicios profesionales no tienen la opción de disminuir los gastos indispensables realizados para obtener el ingreso, en cambio tienen algunos conceptos de ingresos que no son considerados para el pago del impuesto (Ingresos Exentos).

1.5 Justificación

Esta investigación se justifica a partir de la situación identificada en la carga impositiva que tienen los asalariados al usar la tabla de tarifas establecida en el artículo 152 de la LISR la cual es usada en los distintos regímenes del Título IV para calcular y determinar el ISR, y la principal diferencia se encuentra en las exenciones y deducciones para determinar la base gravable; si bien hay unos ingresos de salarios o parte de ellos que son exentos son lo mínimo y las deducciones personales que se pueden aplicar en la declaración anual se encuentran limitadas.

Por esta razón es importante hacer este estudio, que tiene como finalidad ver el impacto que tiene en el ingreso de los trabajadores el pago de ISR, donde no se considera su capacidad contributiva establecida en la CPEUM al de estar considerada de forma implícita en el principio de proporcionalidad.

1.6 Hipótesis

General:

Los contribuyentes que tributan bajo el régimen de sueldos y salarios pagan más ISR en comparación de quienes están en el régimen de servicios profesionales.

Parciales:

- Los contribuyentes con ingreso equivalente al salario mínimo que tributan bajo el régimen de sueldos y salarios pagan más ISR en comparación de quienes se encuentran en el régimen de servicios profesionales.
- Los contribuyentes con ingresos equivalentes a clase baja que tributan bajo el régimen de sueldos y salarios pagan más ISR en comparación de quienes se encuentran en el régimen de servicios profesionales.
- Los contribuyentes con ingresos equivalentes a clase media que tributan bajo el régimen de sueldos y salarios pagan más ISR en comparación de quienes se encuentran en el régimen de servicios profesionales.
- Los contribuyentes que tienen ingresos equivalentes a clase alta que tributan bajo el régimen de sueldos y salarios pagan más ISR en comparación de quienes se encuentran en el régimen de servicios profesionales.

Capítulo 2: Fundamentación teórica**2.1 Antecedentes****2.1.1 Política Fiscal*****Definición***

Musgrave (1959) planteó la política fiscal se refiere al empleo de los gastos gubernamentales y los sistemas de imposición tributaria para impactar en el nivel general de la economía de un país. Este enfoque busca alcanzar objetivos económicos y abordar diversos problemas macroeconómicos como la inflación, el desempleo y estimulación del crecimiento económico.

Por otro lado, Rosen y Gayer (2014) enfatizan que la política fiscal tiene un papel crucial para la configuración en el entorno económico general y en la promoción del bienestar social. Así, la política fiscal no solo se alinea con metas económicas a corto plazo, sino que también tiene un impacto profundo y duradero en la calidad de vida y la equidad social.

Objetivos de la política fiscal

De acuerdo con las necesidades, contexto y prioridades de cada país los objetivos de la política fiscal pueden variar, pero en general se pueden identificar los siguientes:

- “Estabilidad económica.
- Equidad y redistribución del ingreso
- Estimular el nivel de inversión pública nacional por medio del ahorro como herramienta de desarrollo.
- Establecer el presupuesto de Estado.
- Por medio de la economía privada obtener los ingresos para cumplir sus objetivos de gasto público.
- Garantizar los servicios sociales básicos para la población.
- Crecimiento económico y control de la inflación”

Tipos de política fiscal

La política fiscal se puede clasificar en función de sus objetivos, de acuerdo Rudiger (como se citó en Bugallo, 2013) la clasifica en dos tipos:

Política Fiscal Expansiva: es aquella cuando el presupuesto de un Estado presenta un déficit, es decir, los gastos públicos superan a los ingresos obtenidos, y se equilibra mediante la emisión de deuda pública. Para lograrlo, se pueden utilizar los siguientes mecanismos:

- a) “Incremento del gasto público: con el objetivo de aumentar la producción y reducción del desempleo.

- b) Estímulo al gasto privado: mediante la reducción de impuestos para incrementar la utilidad de las personas, lo que a su vez impulsa el consumo y la inversión de las empresas.”

El objetivo de esta política es promover el crecimiento económico al aumentar la producción, fuentes de empleo y el gasto. Sin embargo, algunas de las posibles consecuencias de esta política incluyen el incremento de la inflación y el déficit público.

Política Fiscal Restrictiva: se aplica cuando en el presupuesto del Estado tiene un superávit, es decir, los gastos son mayores a los ingresos. En este modelo, se utilizan los siguientes mecanismos:

- a) “Reducción del gasto público: el gasto público se disminuye con el fin de disminuir la demanda y a su vez la producción.
- b) Aumento de las cargas impositivas: para desalentar el gasto privado y la demanda económica, lo que conlleva a una disminución de la inversión.”

Es utilizada cuando hay una inflación elevada y se quiere controlar bajando los precios de los productos. Sin embargo, algunas de las consecuencias de esta política pueden incluir la disminución del empleo y la generación de un superávit en el presupuesto público.

Política Fiscal en México

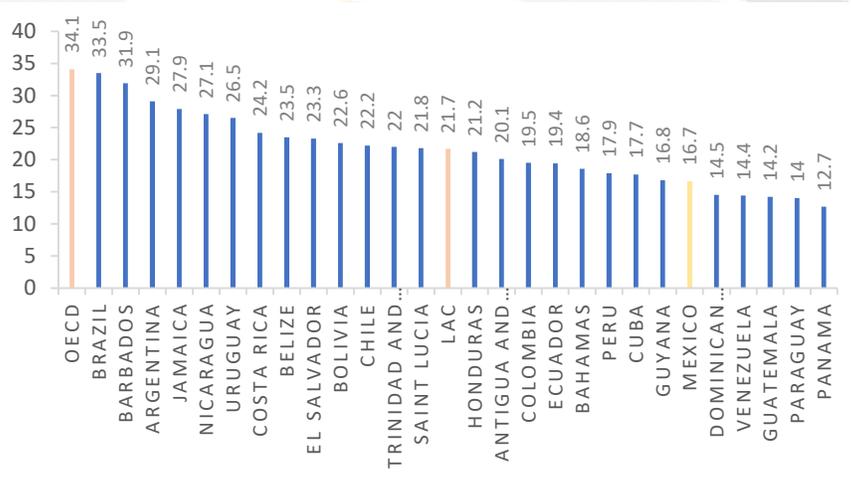
La política fiscal representa el instrumento principal que utiliza el Estado en México para desempeñar sus funciones en materia de Finanzas Públicas, establecidas en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF). El propósito principal de la política es generar suficientes recursos para financiar el gasto público.

Díaz (2016) menciona que en México la política fiscal se enfoca a las medidas de política gubernamental relacionadas con los ingresos y la asignación del gasto por medio de programas destinados a mejorar la equidad y mejorar la calidad de vida. El objetivo es lograr

un estado de equilibrio entre los ingresos generados a través de impuestos y otros medios, y los gastos del gobierno (CEFP, 2007).

En el tema de ingresos se destaca la baja tasa de recaudación que tiene el Estado consecuencia por la complejidad para el cálculo y entero de los impuestos. Esto lo podemos ver reflejado en el reporte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) (*Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2023 - México*, 2023) donde se evidencia el nivel de recaudación fiscal en México, equivalente al 16.7% del Producto Interno Bruto (PIB), cifra que se encuentra por debajo del promedio de América Latina y el Caribe (ALC) que es del 21.7% y el 34.1% establecido para la OCDE en el ejercicio de 2021.

Ilustración 1 Recaudación tributaria con relación al PIB 2021



Fuente: OCDE 2021

El estado mexicano en los últimos años ha estado implementado el uso de la tecnología para la determinación y entero de los impuestos como medida para simplificar la percepción y disminuir la evasión, con el propósito de tener un sistema tributario más eficiente.

En materia de gasto, el Gobierno Federal, por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) elabora el Presupuesto de Egresos Federal (PEF). En este documento se asigna el presupuesto en diversos programas y sirve de ruta para las prioridades de gasto de un año fiscal y con ellos se pretende alcanzar los objetivos de política del gobierno establecidos en el Plan Nacional de Desarrollo (PND). Para la elaboración del PEF se realiza

un análisis de las proyecciones de ingresos y requisitos de gastos del gobierno, considerando factores como las condiciones económicas, prioridades sociales, necesidades de infraestructura, entre otras(Villarreal Páez, 2016).

Con el PEF se busca garantizar el gasto eficiente y eficaz de los capitales públicos. El dinamismo que tiene el PEF permite realizar los ajustes necesarios durante el año, permitiendo al gobierno responder oportunamente a circunstancias imprevistas y garantizar el uso eficiente de los recursos públicos.

La regulación del equilibrio presupuestario se estableció en 2006 con la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH). Esta ley dicta que las estrategias y metas anuales establecidas en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos deben estar alineadas y ser coherentes con los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo (PND).

El Plan Nacional de Desarrollo (PND) es un documento estratégico donde el Gobierno de México explica cuáles son sus objetivos prioritarios durante el sexenio, para el período 2019-2024 el objetivo primordial es lograr el desarrollo del país y un entorno de bienestar para toda la población en México (NU. CEPAL, 2022).

EL PND 2019-2024 tiene 3 ejes centrales que son:

1. "Política y gobierno
2. Política social
3. Economía"

En el ámbito económico, se especifica que no se planea aumentar los impuestos, pero se emprenderán medidas para combatir la evasión fiscal y se evitará concesión de exenciones, créditos y otros privilegios que se otorgaban de manera habitual a grandes contribuyentes(PND, 2019).

Para cada uno de los ejercicios fiscales se emite un paquete económico basado en el PND y regulado por LFPRH. “El paquete económico es el conjunto de proyectos legislativos que presenta el Ejecutivo Federal al poder Legislativo, para su discusión y aprobación en materia de política hacendaria, ingresos y egresos, y que sirven para el funcionamiento y operación de la gestión gubernamental” (SIL, s/f).

El paquete económico se integra por los proyectos de ley que son: Criterios Generales de Política Económica (CGPE), Ley de Ingresos de la Federación (LIF) y Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF).

En el ejercicio de 2022 en los CGPE se proyecta un incremento significativo en los ingresos de las contribuciones, con la meta de alcanzar una recaudación de 3.94 billones de pesos, lo que simboliza la cifra más elevada registrada hasta el momento. Este logro será el resultado de una Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) que incentiva la recaudación fiscal simplificando el cumplimiento de obligaciones fiscales, reforzando medidas que combaten la elusión y evasión fiscal (NU. CEPAL, 2022).

El impuesto sobre el salario se destaca como uno de los impuestos más efectivos en la estrategia fiscal de México, a pesar de que su recaudación tiene un impacto limitado en la mejora la eficacia del sistema tributario mexicano y en reducir las disparidades sociales. Durante la última década, aproximadamente la mitad de los ingresos generados por el ISR provino de ingreso de salarios, y aproximadamente el 25% de los ingresos federales totales se originaron a partir de este impuesto. En otras palabras, los trabajadores aportaron un peso de cada cuatro que se destinaron al gasto publico. Esto refleja una política tributaria que se enfoca en gravar los ingresos derivados del trabajo(Ojeda Pérez et al., 2021).

Política Fiscal en Latinoamérica

El contexto macrofinanciero de 2022 en las finanzas públicas de los países de América Latina y el Caribe (ALC) se caracterizó por su creciente complejidad y volatilidad. Esto fue resultado de la desaceleración del crecimiento mundial y el incremento de los precios de alimentos y fertilizantes desencadenado por la pandemia de coronavirus (COVID-19) y el conflicto en Ucrania (NU. CEPAL, 2023).

Estos efectos se reflejaron en la tendencia de la inflación a nivel global, alcanzando niveles que no se habían registrado en los últimos 50 años. En consecuencia, las políticas monetarias de las principales economías del mundo adoptaron un enfoque restrictivo, aumentando las tasas de interés (NU. CEPAL, 2023).

En respuesta a la dificultad económica generada por la pandemia de la enfermedad de coronavirus (COVID-19), los gobiernos de varios países implementaron políticas fiscales expansivas, lanzando paquetes de estímulos tanto fiscales como financieros con el objetivo de sostener la economía. Sin embargo, en 2022, la disminución gradual de los estímulos fiscales generó una desaceleración económica, afectando principalmente al sector privado. No es viable mantener estímulos fiscales indefinidamente; encontrar un equilibrio y adaptarse a las condiciones en constante cambio es esencial (NU. CEPAL, 2022).

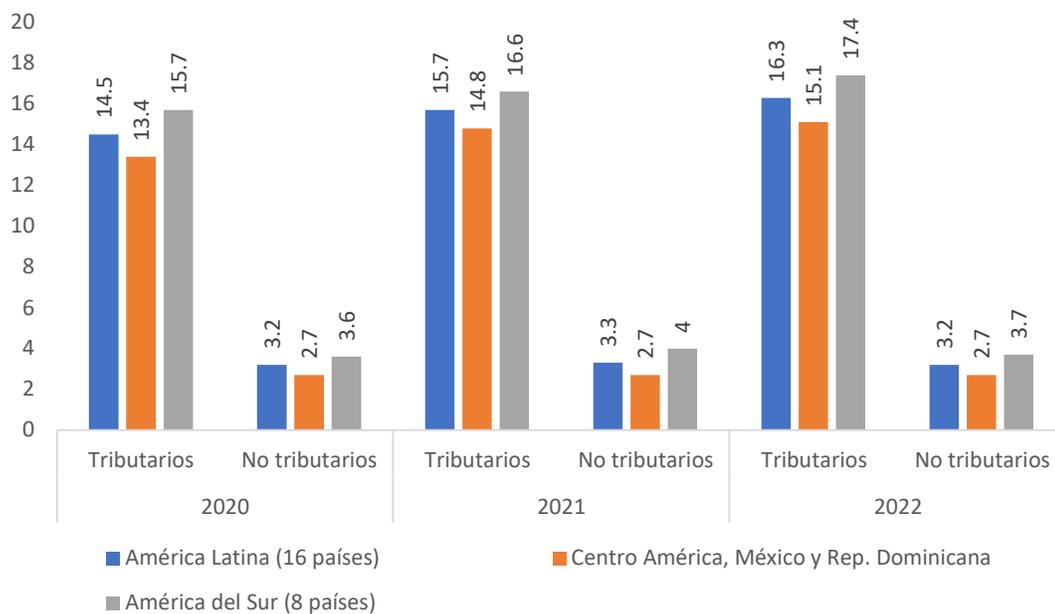
En 2022, las cuentas públicas de la región presentaron un déficit fiscal. A raíz de esto, se implementó una política de consolidación fiscal con el objetivo de disminuir la deuda pública, lo cual llevó a la necesidad de reducir el gasto público. Por otro lado, los ingresos tributarios incrementaron, impulsados por el consumo privado, contribuyendo a la disminución del déficit fiscal (NU. CEPAL, 2023).

La Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) ha sugerido la creación de un nuevo pacto fiscal que establezca fundamentos para asegurar finanzas públicas sostenibles, enfocándose en incrementar los ingresos para satisfacer las necesidades básicas, inversión pública y cuidado del medio ambiente. Es esencial no ampliar

la captación tributaria, si no mejorar su carácter progresivo para atenuar las desigualdades de ingresos y riqueza de la región. Con esta medida se promoverá el desarrollo de la región, sustentado en la producción y una sociedad más equitativa.

Durante 2022, los ingresos públicos de América Latina continuaron en ascenso. La principal fuente de este incremento en los ingresos fue la recaudación tributaria, que llegó a representar el 16.3% del Producto Interno Bruto (PIB) en 2022, en comparación con el 15.7% que se observó en 2021. En la mayoría de los países, el incremento fue impulsado esencialmente por el Impuesto Sobre la Renta (NU. CEPAL, 2023).

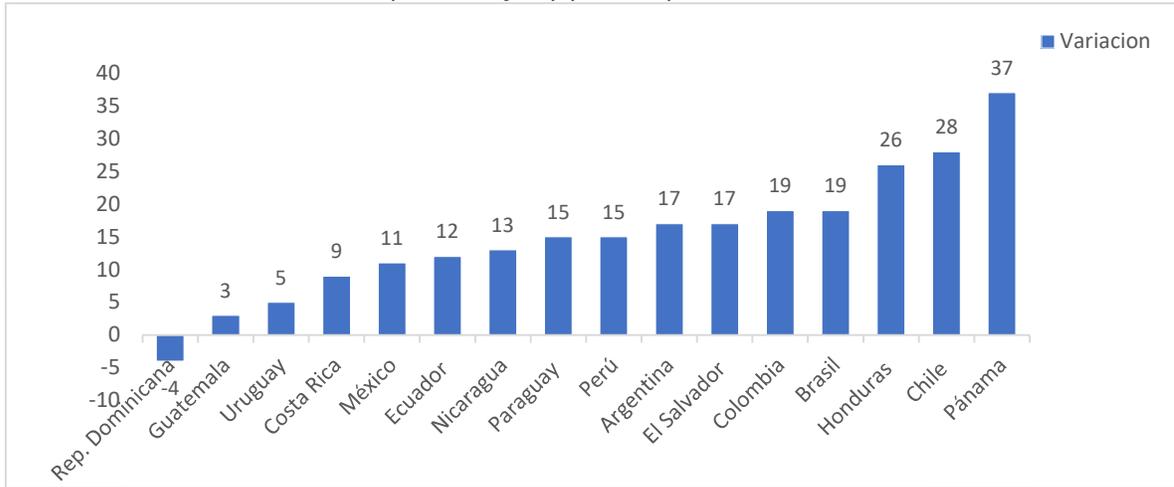
Ilustración 2 Ingresos del gobierno central 2020-2022
En porcentaje al PIB



Fuente: OCDE

El aumento en la recaudación en América Latina es reflejo del repunte de la actividad económica y el alza de los precios en materia prima.

**Ilustración 3 Variación recaudación ISR 2021-2022
En porcentajes y puntos porcentuales**



Fuente: OCDE

El aumento en la recaudación del ISR fue debido a circunstancias en específico. En Argentina, la recaudación del impuesto corporativo aumentó debido a los pagos anticipados realizados por las grandes corporaciones, correspondiente al impuesto sobre la utilidad de las grandes empresas (AFIP, 2023). Por otro lado, en República Dominicana, la recaudación fue menor respecto al año previo, debido a que en ese periodo se recibieron ingresos adicionales provenientes de una indulto tributario y pagos anticipados de entidades financieras y la empresa minera Barrick Gold (Dirección General de Impuestos Internos de la República Dominicana, 2022).

La recuperación fuentes de empleo y el aumento de la inflación contribuyeron al crecimiento de la recaudación del ISR de personas físicas. Varios países en la región asociaron este incremento con el alza de los salarios. En este entorno inflacionario, los sujetos obligados a pago del impuesto se enfrentan a tasas marginales más elevadas cuando la escala impositiva permanece fija o no son actualizadas para reflejar los cambios en los precios.

La CEPAL ha destacado en múltiples ocasiones que la política fiscal es esencial para mantener la actividad económica y la unidad social. Esta ha sido vital para respaldar a las familias y negocios en los periodos más críticos de la pandemia de COVID-19, según reportes de 2020 y 2021. (NU. CEPAL, 2023).

El informe de Panorama Fiscal de 2018 de la CEPAL subrayó avances de la fiscalidad en América Latina y el Caribe en treinta años, acercándose a niveles de países desarrollados. Sin embargo, identificó debilidades, como la menor relevancia del impuesto a la renta individual comparado con la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE). Post-pandemia, este impuesto se ve como herramienta clave para aumentar recursos y favorecer una distribución equitativa en una región con marcadas desigualdades socioeconómicas.

La incorporación de un impuesto que gravara la utilidad en América Latina se inició hace aproximadamente un siglo, en Brasil (1923), México (1924) y Colombia (1928) los precursores. Aunque en los últimos 30 años los avances logrados en los ingresos tributarios totales en la región, los principales desafíos están en el insignificante desarrollo de los impuestos directos, en contraste con los impuestos que gravan ingresos y patrimonio (Rossignolo, 2017).

La recaudación por concepto del ISR en personas físicas en América Latina y el Caribe sigue siendo el componente menos significativo de la estructura tributaria, representando el 2.1% del PIB promedio, en comparación con el 8.1% del PIB promedio recaudado por los países de la OCDE(NU. CEPAL, 2023). Cuatro factores contribuyen a este bajo rendimiento: altos alivios fiscales (ingresos exentos y deducciones), elevados umbrales no gravables, bases imponibles bajas y altos niveles de elusión y evasión fiscal (Barreix et al., 2017).

En los países de la región, el ISR de contribuyentes personas físicas genera poca recaudación y recae directamente en los contribuyentes que reciben ingresos por sueldos. Los ingresos provenientes dividendos, intereses, regalías y otros tienden a recibir un trato preferencial, con tasas impositivas más bajas y exenciones. Esta distribución desequilibrada afecta el objetivo de redistribución que tiene el impuesto, debido a la carga que enteran las empresas puede reflejarse al precio de los bienes y servicios, por lo tanto el impuesto pierde la progresividad (Gómez Sabañi & Mórán, 2016).

De acuerdo con la CEPAL (2023), el ISR de contribuyentes personas físicas varía entre los países de la región, pero se pueden identificar tres características generales:

- a. “Prevalencia de tasas impositivas que aumentan con el ingreso.
- b. Estabilidad relativa en las tasas marginales más altas.
- c. Aumento de las tasas impositivas mínimas en la primera década del siglo, con una tendencia inversa en años recientes.”

A pesar de tener características similares en muchos países de la zona y de identificar ciertas tendencias comunes, aún hay una notable variedad en la región respecto al diseño del ISR para personas físicas. Esta diversidad, presente hace varios años, se refiere principalmente a las distintas tasas aplicadas según el tipo de utilidad y los niveles de ingreso que afectan (NU. CEPAL, 2023).

El ISR de personas físicas se diseñó no sólo se basa en alícuotas impositivas, si no también debe de considerar otros aspectos importantes. Uno de ellos es el nivel de ingresos a partir del cual se deben comenzar a pagar el impuesto, conocido como nivel de exención. Este rango determina el monto a partir del cual una persona está obligada a tributar.

Otro aspecto relevante es el ingresos en el cual comienza a aplicarse la tasa máxima. La tasa marginal máxima es el porcentaje de impuestos que se aplica al último tramo de ingresos. En 2021, el promedio de esta tasa en América Latina fue del 31.2%, mientras que en el Caribe alcanzó el 33.3% (NU. CEPAL, 2023).

La variabilidad en las normativas del ISR para personas físicas se refleja en las marcadas diferencias entre países. La diversidad y profundidad de las alícuotas legales ofrecen una perspectiva inicial sobre el grado de progresividad teórica de las distintas implementaciones de este impuesto. Los sistemas más progresivos, por su naturaleza, resultan más complejos en su gestión, y requieren una administración tributaria mas eficiente para garantizar una recaudación efectiva (NU. CEPAL, 2023).

El impuesto sobre la renta en América Latina y el Caribe, pese a tener antecedentes de más de cien años, aún no se ha consolidado plenamente para personas físicas. Su principal desafío ha sido la implementación de un modelo de tributación que abarque la totalidad de los ingresos percibidos por el contribuyente.

Para 2024 en Argentina, los ingresos provenientes de salarios hasta un límite de 15 salarios mínimos, vitales y móviles mensuales (smvmm) estarán exentos del impuesto a la utilidad. Esta reforma, propuesta por Massa, parte del principio de que el salario representa una remuneración y no una utilidad (AFIP, 2023).

2.2 Sistema Tributario

El sistema tributario de un país es un conjunto de instituciones y reglas que rigen el proceso de recaudación de impuestos de un territorio por un período de tiempo específico. Por lo general, se basa en acuerdos sobre el costo de los impuestos y las cargas tributarias entre los agentes económicos de un país y el gobierno de ese país. Las negociaciones que se dan entre el Gobierno y actores económicos se pueden ver reflejadas en la carga tributaria y la naturaleza de los impuestos.

El sistema fiscal es crucial para lograr metas de política pública, ya que no solo financia el gasto público necesario para el desarrollo y bienestar del país, sino que también influye sobre decisiones y conductas de consumidores, fabricantes y en los métodos de fabricación (López Pérez & Vence, 2021).

La normativa que rige las políticas fiscales debe garantizar que el sistema tributario mantenga un equilibrio, sea equitativo, eficiente y justo, sin comprometer su capacidad de recaudación y su función redistributiva. La eficacia de un sistema tributario puede evaluarse en función de su capacidad de recaudación.

En México, desde la década de los 90, el sistema tributario se ha destacado por su baja recaudación, como resultado de la política tributaria aplicada (Silva Londoño, 2021). El

gobierno, con el objetivo de incrementar los ingresos tributarios, ha estado en constante búsqueda de oportunidades fiscales. Estas acciones están enmarcadas en ideologías de corte neoliberal, que a su vez han traído consigo restricciones fiscales y ventajas para ciertos sectores económicos (Arroyo, 2020).

El gobierno ha focalizado sus esfuerzos en fortalecer la recaudación tributaria mediante el impuesto sobre la renta a los ingresos provenientes de salarios. Esto se evidencia claramente en las reformas implementadas en 2014, donde se limitan las deducciones laborales, así como los gastos por salarios para los empleadores, con el propósito de ampliar la base gravable de los ingresos provenientes de salarios (Ojeda Pérez et al., 2021).

Desde 2018, con la desindexación de los salarios mínimos como unidad de medida y la adopción de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) ha permitido desvincular las actualizaciones del salario de diversos cálculos que estaban relacionados con el salario mínimo. Esto ha permitido que el poder adquisitivo de los salarios más bajos, incrementando más de un 134.30%.

Con el incremento del salario mínimo ha permitido ampliar la base de contribuyentes sujetos al impuesto del ISR. Al aumentar el salario mínimo, mas trabajadores superan el umbral de beneficio que otorga el subsidio al empleo. Esta situación conduce a un incremento en la recaudación fiscal, reflejando cómo los ajustes en las políticas de salario mínimo pueden influir directamente en la estructura tributaria y en los ingresos del gobierno.

2.3 Contribución

Un aspecto fundamental para este trabajo es definir lo que es la contribución, según Gil (1994) “La contribución es un ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos.” este deber nace el Derecho Público, que se regula por medio de una ley para cumplir con sus objetivos de cubrir las necesidades colectivas.

De esta definición se pueden resaltar los siguientes puntos claves:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
1. **Ingreso fiscal ordinario del estado:** “es una de las principales fuentes de ingreso con las que cuenta el gobierno. Son ingresos regulares y previsibles (ordinarios), forman parte del presupuesto del Estado”.
 2. **Objetivo de cubrir el gasto público:** “los ingresos obtenidos a través de las contribuciones se destinan a financiar diversas funciones y servicios públicos (salud, educación, seguridad, bienestar social, etc.). La eficiencia en la recaudación y asignación de los fondos es esencial para el desarrollo de la sociedad”.
 3. **Nacimiento en el derecho público:** “la obligación de pagar contribuciones es una disposición del Derecho Público, es decir, surge de las leyes y regulaciones establecidas por el Estado. Las leyes fiscales definen quien debe pagar impuestos, cuánto y bajo qué condiciones”.

El Artículo 31, Fracción IV de la CPEUM es esencial para comprender el concepto y la importancia de las contribuciones en México. Este artículo establece la contribución como una obligación cívica de los ciudadanos mexicanos y sienta las bases de los principios de la política fiscal en el país.

La constitución mexicana no proporciona una definición explícita de “contribución”, sin embargo, establece los parámetros para comprender su esencia y propósito. Así la contribución, en el contexto de la legislación mexicana, puede entenderse a través de varios aspectos fundamentales:

1. **Exigencia del Estado por su potestad:** “La contribución es una demanda legal hecha por el Estado en ejercicio de su autoridad soberana. Esta potestad le permite al Estado imponer y recaudar tributos de sus ciudadanos y residentes para financiar sus actividades y servicios.”
2. **Finalidad de cubrir el gasto público:** “El propósito principal de las contribuciones es generar un ingreso para el Estado, necesario para cubrir el gasto público.”
3. **Principios de proporcionalidad y equidad:** “aunque no se define explícitamente lo que es una contribución, tienen que cumplir con la

proporcionalidad y equidad, esto quiere decir que la carga tributaria debe distribuirse de acuerdo con la capacidad económica de los individuos y con justicia social.”

4. **Deber cívico:** “el pagar contribuciones se entiende como un componente esencial de las responsabilidades cívicas de los ciudadanos.”
5. **Marco para legislación secundaria:** “La Constitución proporciona el marco dentro del cual se elaboran las leyes secundarias y regulaciones que detallan los tipos de contribuciones, tasas, exenciones y otros aspectos de la política fiscal.”

La contribución, en la legislación mexicana, se entiende como una obligación legal impuesta por el Estado, fundamenta en los principios de proporcionalidad y equidad destinada a financiar las necesidades públicas. La Constitución establece los principios fundamentales, mientras que las leyes secundarias y reglamentos proporcionan la estructura detallada y específica de su aplicación.

2.3.1 Contribuciones en México

La contribución es un deber que nace el Derecho Público, que se regula por medio de una ley para cumplir con sus objetivos de gastos y cubrir las necesidades colectivas.

El Código Fiscal de la Federación (CFF) en su artículo 2° establece una definición y clasificación de las contribuciones, según el CFF se clasifican en:

- a) **Impuestos:** “contribuciones establecidas en la Ley que deben de pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos.”
- b) **Aportaciones de seguridad social:** “son contribuciones establecidas en la Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones

fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.”

- c) **Contribuciones de mejora:** “son las contribuciones establecidas por la Ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa de las obras públicas.”
- d) **Derechos:** “son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.”

Ilustración 4 Clasificación de las contribuciones de acuerdo con el CFF

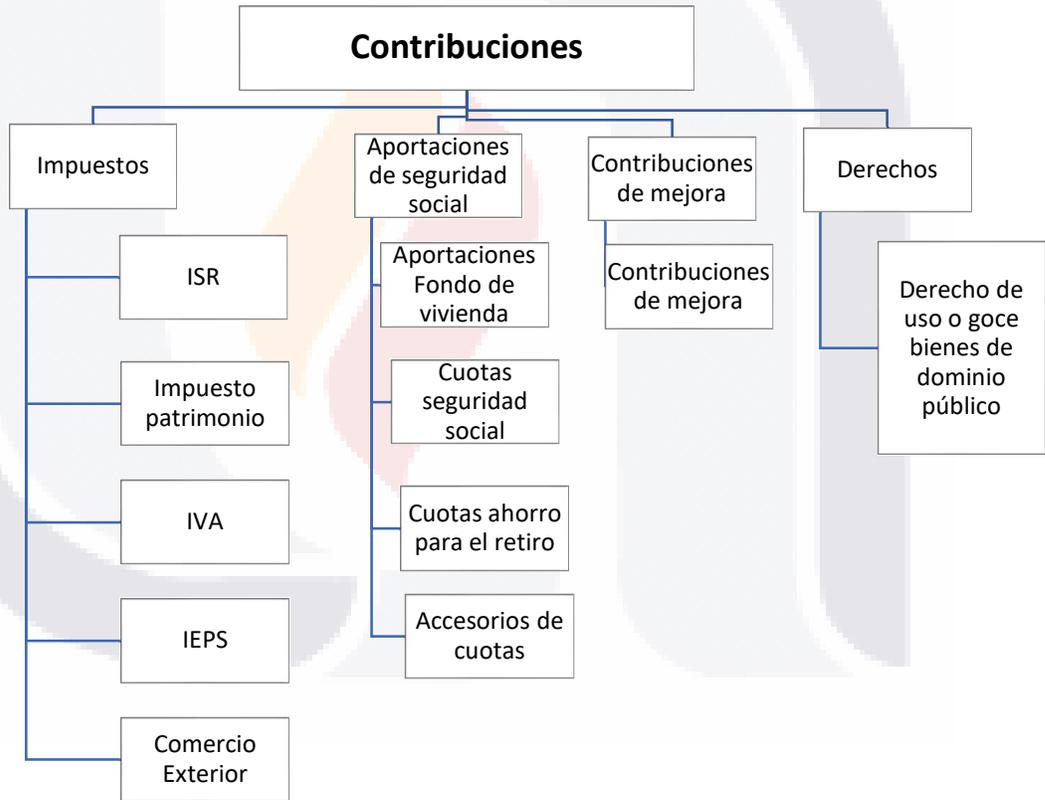


Figura. Clasificación de las contribuciones. Elaboraciones propias.

Cada una de estas categorías tiene un propósito y una estructura legal específica, y juntas forman el sistema tributario mexicano, diseñado para financiar los gastos públicos y cubrir necesidades colectivas de la sociedad. La regulación y administración de las contribuciones se lleva de acuerdo con las disposiciones del CFF y las leyes fiscales aplicables.

2.3.2 Principios Constitucionales

Para entender los principios de las contribuciones en México, es necesario hacer una distinción entre principios y normas, es una consideración importante para comprender como se estructura y aplica el derecho fiscal. Según Tenorio (2012), esta diferenciación resalta la naturaleza y función de los principios dentro de un ordenamiento legal.

Los principios actúan como guía normativa que influyen en la interpretación, aplicación y desarrollo del derecho. En el ámbito de las leyes fiscales, estos principios garantizan que las leyes fiscales se elaboren con justicia, tengan una base legal firme y sean proporcionales a la capacidad económica de los contribuyentes (Tenorio, 2012).

Por otro lado, las reglas son disposiciones legales específicas que describen situaciones particulares y establece las consecuencias jurídicas. Las reglas definen aspectos como la tasa, procedimientos de declaración, deducciones, entre otros (Tenorio, 2012).

Los principios proporcionan la base valorativa y orientativa para la creación y aplicación de las reglas. Las reglas, a su vez, concretizan esos valores y principios en disposiciones específicas y aplicables. En el derecho fiscal, esta relación es crucial para garantizar que la ley y la práctica tributaria no solo cumplan con los requisitos técnicos y legales, sino que también reflejen valores fundamentales de justicia y equidad.

La observación de Tenorio (2012) resalta la relación y balance entre los principios y reglas. Los principios ofrecen una orientación general y flexibilidad, permitiendo adaptar la ley a una variedad de situaciones y contextos, mientras que las reglas proporcionan la claridad y previsibilidad necesarias para la efectividad y justicia del sistema legal y fiscal. Este

equilibrio es esencial para asegurar que el sistema tributario no solo sea técnica y legalmente sólido, sino también justo y equitativo.

La Constitución de forma explícita en su artículo 31 fracción IV señala que las contribuciones se regirán por la proporcionalidad y equidad, de forma implícita se encuentra la generalidad de donde deriva la igualdad tributaria y capacidad contributiva.

Según Ixchel Tenorio Cruz (2012) los principios de acuerdo con el artículo 31 fracción IV CPEUM son:

Generalidad: “Son obligaciones de todos los mexicanos”. Establece una obligación general para los mexicanos, y en el acto legislativo es uno de los elementos más importantes, debido a que se aplica a todo a aquel que se encuentre en el supuesto normativo lo que la convierte en una ley general.

La generalidad está estrechamente relacionada con la justicia tributaria. La aplicación de este principio atiende la igualdad y capacidad económica. La legislación que establezca contribuciones debe de cumplir con la generalidad dando el mismo trato a quienes tenga la misma capacidad contributiva, y diferenciar a quienes no se encuentren en las mismas condiciones.

Este principio se cumple cuando quienes tengan capacidad contributiva aportan al gasto público y se exceptúa del cumplimiento de esta obligación a quienes no la tengan. Aizega, J. (2001) señala que la generalidad es un requisito para que todo acto que indique capacidad contributiva se tipifique como tal.

La generalidad tributaria busca que se garantice la equidad al establecer que ninguna forma de riqueza similar quede exceptuada, y que ninguna persona que tenga capacidad contributiva quede eximida al pago del impuesto.

Para exonerar del pago del impuesto por nacionalidad, estado civil, clase social, religión o condiciones similares. Se pueden establecer diferencias al tratamiento para

determinar el impuesto considerando la capacidad contributiva cuando existan razones justificadas (Neumark, F. 1994)

Obligatoriedad: “son obligaciones”. Aportar al gasto público se encuentra vinculada con la coercitividad que tiene el fisco al ser una obligación de carácter público; en el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación (CFF) este principio se encuentra reiterado.

Vinculación al gasto público: “contribuir a los gastos públicos”. El estado tiene la obligación de destinar las contribuciones únicamente para cumplir con el gasto público, es de sentido social e de interés colectivo.

Proporcionalidad: “de manera proporcional”. La carga tributaria es distribuida, considerando la capacidad económica de los contribuyentes.

Equidad: “y equitativa”. La hipótesis de causación en la cual se encuentren los contribuyentes de un impuesto debe tener idéntica situación frente a la ley que lo regula, a los que se encuentran en la misma situación deben de ser tratados de manera igual y diferente a los que se encuentren en una situación diversa. Para dar cumplimiento a este principio en la ley se deben establecer clasificaciones de contribuyentes, que deberán ser respaldadas y se justifique el trato diferencial.

Legalidad: “que dispongan las leyes”. “Conforme a la división de poderes el acto legislativo es facultad del Congreso de la Unión, razón por el cual él y sólo él podrá emitir leyes en sentido formal y material”

En el presente trabajo nos enfocaremos la proporcionalidad y equidad de las contribuciones, por lo que es importante tener una definición clara de cada uno de los conceptos.

Proporcionalidad: La real academia española lo define: (Del latín *proportionalitas, -ātis*) f. “Conformidad o proporción de unas partes con el todo o de cosas relacionadas entre sí”.

2.4 Impuestos

Los impuestos o tributos pueden clasificarse de diferentes maneras, atendiendo a sus características y su objetivo de recaudación. Una de las clasificaciones principales se encuentra la que se basa en el objeto en el cual se aplica el impuesto. Esta clasificación se divide en dos grandes grupos que son: impuestos directos e indirectos, explicando cada uno a continuación:

Tipos de impuestos

Directos: son los que se aplican directamente a los contribuyentes, su objetivo es gravar su capacidad económica o la obtención de ingresos. En este tipo de impuesto el contribuyente tiene el deber del pago del impuesto sin poder trasladarlo a una tercera persona. El ISR es el impuesto directo más conocido en México.

Ventajas:

1. “El estado es consciente de cuanto será la recaudación que obtendrá.
2. Diseñar una mejor política de redistribución del ingreso.
3. La recaudación no se ve afectada en el mismo grado que los impuestos indirectos cuando hay crisis.”

Desventajas:

1. “Los contribuyentes son muy perceptibles a este tipo de impuestos
2. Cuando hay crecimiento no aumentan en la misma proporción, no son elásticos.
3. El estado puede ser arbitrario.
4. No son productivos.
5. No abarca a toda la sociedad, una gran parte del sector social queda excluida.”

Indirectos: gravan bienes y servicios, este tipo de impuesto no considera directamente la riqueza del contribuyente, se entera de forma indirecta. Contrario a los impuestos directos la capacidad económica del individuo no determina el importe a pagar, la peculiaridad principal de este impuesto es la capacidad que tiene el contribuyente de

trasladar el pago del impuesto hasta el consumidor final. El IVA es el impuesto directo más popular en México.

Los impuestos indirectos se agrupan en:

1. “Multifásicos: todo el proceso de compraventa está gravado.
2. Monofásicos: gravan una parte del proceso.”

Este tipo de impuestos también es posible clasificarlos de acuerdo a su objeto, si gravan el acto o el consumo, el impuesto de importación y exportación, el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) es un claro ejemplo de los impuestos que gravan los actos.

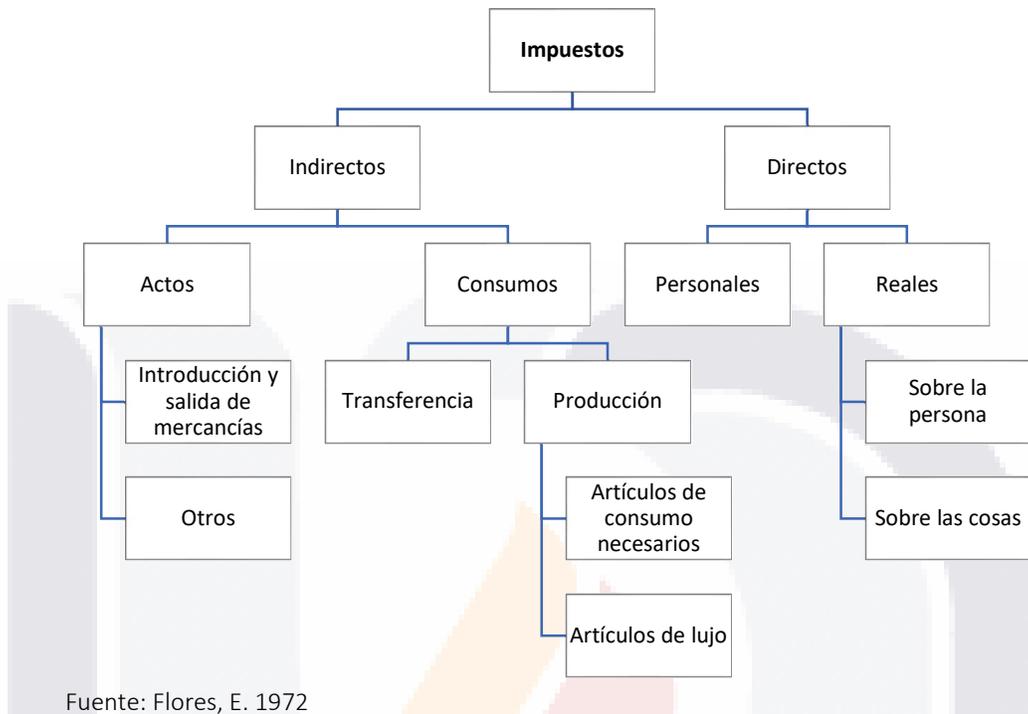
Ventajas:

1. Son poco visibles para los contribuyentes, la mezclarse con el precio de venta.
2. Toda la población es gravada, incluyendo extranjeros.
3. Se considera un impuesto voluntario, si no se realiza una compra no se paga.

Desventajas:

1. Las clases bajas son las más afectadas.
2. En época de crisis, esta se ve agravada por este tipo de impuestos.
3. Los gastos relacionados con la recaudación de impuestos indirectos son muy elevados.

Ilustración 5 Clasificación de los impuestos directos e indirectos

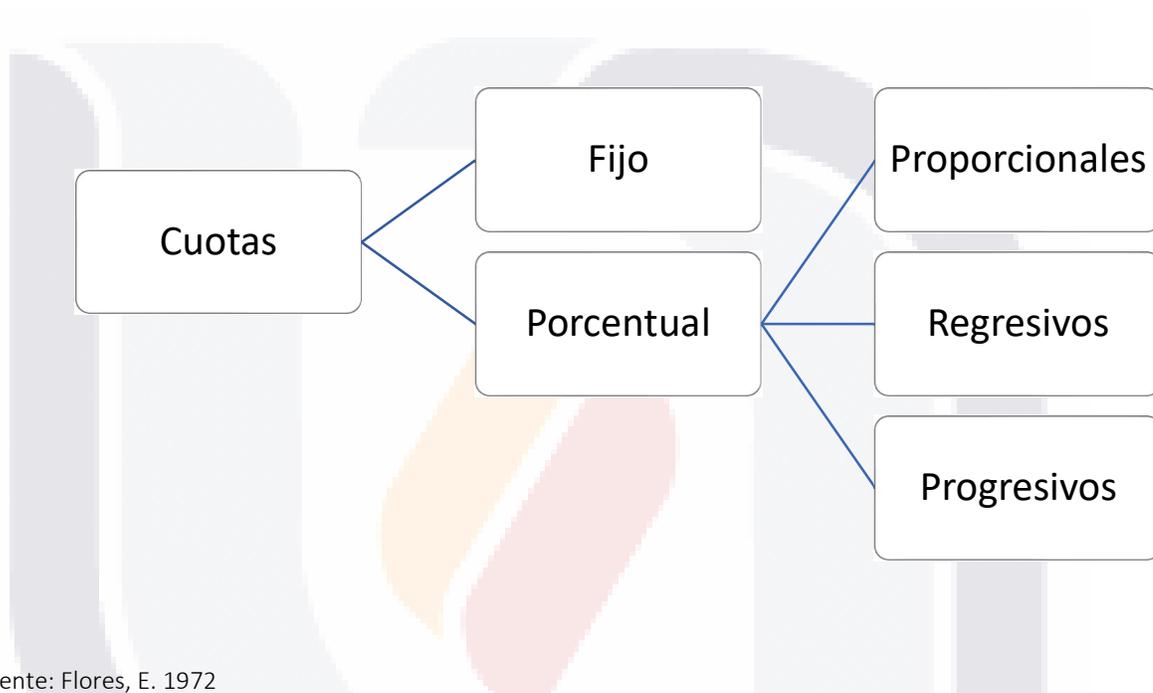


Los impuestos también es posible clasificarlos de acuerdo con su cuota relacionada con el servicio o bien, que puede ser un importe fijo o porcentual. La cuota porcentual se subdivide en:

- a) **Proporcionales:** son aquellos que establecen un porcentaje invariable, donde no se toma en cuenta la rentabilidad que tiene el contribuyente, en este tipo de impuesto encontramos el IVA.
- b) **Regresivos:** este tipo de impuestos implica que entré mayor sea la utilidad menor es la tasa que se tenga que pagar. Un Ejemplo de este tipo de impuesto regresivo es el IVA, si comparamos una persona que tiene el ingreso mínimo y otra que tiene un ingreso de 10 salarios mínimos ambas pagan la tasa del 16% por el mismo producto, pero no representa el mismo porcentaje relacionado con sus ingresos, la persona que tiene un ingreso del salario mínimo esta pagando un porcentaje mayor en relación con sus ingresos.

- c) **Progresivos:** en este tipo de impuesto la regla es que la tasa está relacionada con la utilidad, cuando mayor sea la rentabilidad la tasa de pago de impuesto también se incrementara. En este tipo de impuestos se encuentra el ISR.

Ilustración 6 Clasificación de los impuestos por cuotas



Fuente: Flores, E. 1972

Tabla 6. Clasificación de los impuestos por cuotas

Los impuestos también es posible englobarlos de acuerdo ámbito espacial, las categorías son:

- a) **Federales:** tienen un alcance en todo el país, son obligatorios para toda la población (nacionales y extranjeros) que se encuentre dentro de los supuestos de la ley. Ejemplo: ISR, IVA, IEPS.
- b) **Estatales:** su aplicación es territorial al estado al que pertenecen sin posibilidad de trasladarse a algún otro. Se regula por la Ley de hacienda del estado. Ejemplo: ISN y Tenencia.

- c) **Municipales:** la Ley de hacienda de cada municipio es la encargada de regular este impuesto, varían en cada uno de los municipios aun que pertenezcan al mismo estado. Ejemplo: Predial y Espectáculos públicos.

El Impuesto Sobre la Renta se ajusta a las clasificaciones mencionadas de la siguiente manera; de acuerdo con el ámbito de regulación es un impuesto federal, la tasa que se considera para las personas morales es proporcional y en el tema de personas físicas es progresiva, y de acuerdo con el objeto que grava es un impuesto directo.

2.5 Impuesto Sobre la Renta

2.5.1 Antecedentes históricos

La influencia del Socialismo en México se vio plasmado en la implementación del Impuesto Sobre la Renta de forma paulatina desde 1810. Se considera a Matías Romero como el predecesor afirmando “Una sola contribución directa general, impuesta sobre la propiedad raíz y el capital mobiliario sería más equitativa y produciría más recursos al erario que las que ahora se cobran”. En este período sólo se logró el fortalecimiento de la pequeña parte de la sociedad que adopto un posicionamiento de recaudación de acuerdo con sus intereses.

Unos de los personajes más trascendentales que apoyaron un sistema fiscal más equitativo fue Ricardo Flores Magón, mencionaba que había una distinción entre capital y trabajo, y que el capital tenía que ser gravado y establecer impuesto progresivo, de esta manera la riqueza podría ser distribuida de una forma más igualitaria.

La Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR) entra en vigor el 18 de marzo de 1925 fue un momento importante para la política fiscal en México, representando un cambio en el sistema tributario del país. Esta legislación transformo la recaudación de impuestos del país y estableció las bases para una mayor equidad y eficiencia fiscal. Esta legislación estuvo

vigente por 16 años, donde se establece el primer impuesto directo y sistémico sobre los ingresos de personas físicas y morales. En esta ley establece la definición de “Ingreso”

Durante el gobierno de Abelardo L. Rodríguez (1932-1934) y Lázaro Cárdenas (1934 – 1940) aparecen leyes complementarias al sistema tributario, para cubrir con las necesidades originadas por la Segunda Guerra Mundial. Estas leyes tuvieron el enfoque de grabar las ganancias excesivas obtenidas por personas físicas o morales dedicadas al comercio, industria o agrícolas. Estas reformas contribuyeron a mejorar la progresividad y capacidad de respuesta a las condiciones cambiantes y, establecieron un precedente para las reformas fiscales en situaciones de crisis.

La introducción de las deducciones en 1953 represento un avance en la política fiscal del país. Esto permitió a los contribuyentes determinar una utilidad gravable, considerando algunos gastos e inversiones, lo que permitió una mayor equidad en el pago del impuesto. La regulación del reglamento se traslada a la ley, así se asegura que las obligaciones fiscales fueran establecidas por el legislativo y no determinadas por regulaciones administrativas.

La reforma de 1964 de la ley fue otro cambio importante. Esta reforma divide la ley en 2 capítulos uno enfocado a ingresos globales contribuyentes personas morales e ingresos de personas físicas, e inicia un camino a un sistema global de ISR. Estableció un marco más claro y eficiente para la tributación, facilitando la gestión y el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y sentando las bases para futuras mejoras en la política fiscal del país.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) a lo largo de las décadas reflejan la evolución constante del sistema fiscal en respuesta a las condiciones económicas, sociales y políticas cambiantes. Cada una de estas reformas tuvo un impacto significativo en cómo se calculaba y recaudaba el ISR en México:

1976 – Se introdujo un gravamen adicional para las empresas, pero fue considerado inconstitucional y posteriormente derogado en 1979. Este episodio destaca los desafíos de mantener un equilibrio entre la imposición fiscal eficaz y el cumplimiento de los principios constitucionales.

1980 – Las sociedades mercantiles se clasificaron en actividades empresariales y otros tipos, lo que permitió un tratamiento fiscal más específico según la naturaleza de la actividad. Además, se establecieron 10 capítulos para las personas físicas, reflejando una mayor diferenciación en el tratamiento de diversos tipos de ingresos.

1986 – Se incorporaron ajustes por inflación para el cálculo de la base gravable. Esto incluyó la actualización de la depreciación y la consideración del componente inflacionario, lo que ayudó a mantener la equidad y relevancia del impuesto en un contexto de alta inflación.

1991 – La Miscelánea Fiscal se añadió a la ley, proporcionando un mecanismo para incluir disposiciones y ajustes fiscales adicionales. Esto permitió una mayor flexibilidad y tener respuesta oportuna en la administración del ISR.

2002 – Se añadieron a la ley reglas misceláneas, jurisprudencias y reglamentos, incluyendo disposiciones específicas para empresas multinacionales. Además, se unificó el capítulo de Servicios Profesionales y Actividad Empresarial, simplificando la legislación para estos sectores.

2004 – Se realizó un cambio significativo en las deducciones de las personas morales, permitiendo disminuir el costo y eliminando la deducción de compras.

La LISR vigente en México, publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 11 de diciembre de 2013, introdujo cambios significativos. Los cambios más destacados son:

1. **Eliminación de regímenes preferentes:** la reforma tiene entre sus objetivos principales la eliminación de regímenes fiscales preferentes que permitían a ciertos contribuyentes reducir su carga tributaria.
2. **Limitación en la deducibilidad de los ingresos exentos a trabajadores:** Se estableció que solo una proporción (47% o 53%) de los pagos realizados a empleados, que sean considerados como exentos para el trabajador, puede ser deducida por el patrón.
3. **Incremento tasa para personas físicas:** La tasa progresiva para determinar el impuesto para personas físicas se incrementó hasta el 35%.

4. **Regulación de empresas multinacionales:** se establecieron disposiciones específicas para regular empresas multinacionales, para evitar la disminución de la base imponible y traslado de beneficios y asegurar que paguen impuestos en México.
5. **Reforma de dividendos:** se hace un ajuste en los dividendos y las ganancias de capital.
6. **Estímulos fiscales para inversión y tecnología:** se introducen diversos estímulos fiscales para promover la inversión y adopción de la tecnología.
7. **Actualizaciones de deducciones y amortizaciones:** se realizaron modificaciones en las reglas relativas a deducciones y amortizaciones, buscando una mayor precisión y adecuación a las prácticas económicas actuales.

La LISR vigente desde 2014, ha sufrido algunas modificaciones hasta la fecha. Los cambios más significativos son: requisitos de las deducciones, tratamientos especiales para ingresos, tasas de retención, tratamiento de la subcontratación y la introducción de las plataformas digitales.

La actualización de la tabla para determinar el ISR de personas físicas se realiza regularmente, considerando factores como la inflación y los cambios en el salario mínimo. Sin embargo, la tabla de subsidio no siempre se actualiza con la misma regularidad que la tabla de ISR. El subsidio al empleo está diseñado para apoyar a los trabajadores con ingresos más bajos, reduciendo su carga fiscal.

La falta de actualización regular de la tabla de subsidio tiene consecuencias que cada vez menos trabajadores pueden gozar del beneficio del subsidio al empleo, por lo que trabajadores con salarios más bajos enfrentan una mayor carga fiscal.

La disminución de los trabajadores que pueden acceder al subsidio al empleo tiene un impacto social y económico, especialmente en sectores más vulnerables, debido a que disminuye sus ingresos afectando su calidad de vida.

En 2022, se incorpora en la LISR el Régimen Simplificado de Confianza con el objetivo de simplificar las obligaciones fiscales y promover la formalización de las actividades

económicas. Este régimen está diseñado para pequeños contribuyentes, tanto personas físicas como morales.

RESICO para personas físicas está dirigido a contribuyentes con ingresos inferiores a los 3.5 millones de pesos anuales que se encuentren en los regímenes de:

- “Empresariales y profesionales
- Incorporación fiscal
- Uso o goce de bienes inmuebles
- Actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.”

Para el cumplimiento del objetivo de este régimen en contribuyentes personas físicas se establece una tasa que varía dependiendo del nivel de ingresos, que va del 1% al 2.5%. La característica principal de este régimen es que, debido a las tasas bajas, no se permiten las deducciones.

2.5.2 Elementos del impuesto

Margáin define la obligación tributaria como la relación jurídica mediante la cual el Estado, en su papel de sujeto activo, demanda a un deudor, el sujeto pasivo, el cumplimiento de un deber monetario. Los elementos fundamentales de esta obligación incluyen el hecho generador del impuesto, los sujetos involucrados, el objeto del impuesto, la base imponible, y la tasa o tarifa aplicable.

Salinas P. menciona que los elementos del impuesto se pueden agrupar de acuerdo con sus características en cualitativos (sujeto pasivo y hecho imponible) y cuantitativos (Base imponible, tasa o tarifa).

Sujeto

Quienes intervienen en una obligación tributaria se clasifican en sujeto activo y pasivo:

Sujeto activo

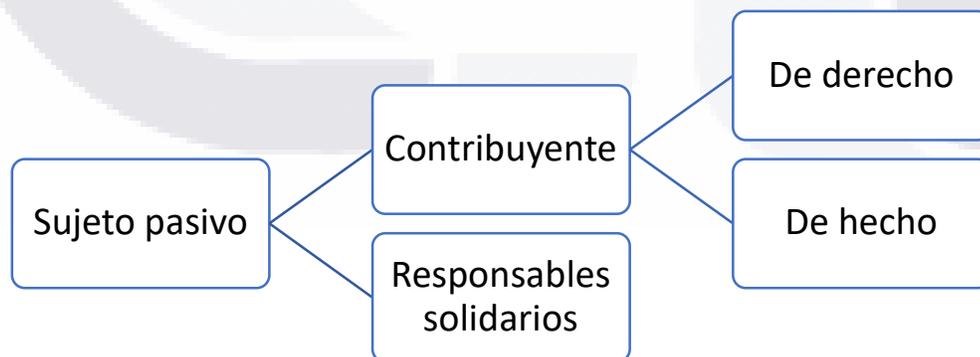
Es aquel que tiene el derecho de exigir el pago del impuesto y su actividad principal es la recaudación de impuestos que realiza por medio de la autoridad fiscal. Tiene 2 facetas para realizar la recaudación que son:

1. “Legislación: creando leyes tributarias.
2. Ejecutando las leyes por medio del poder ejecutivo, por medio hacienda, SAT y organismos autónomos (IMSS, FOVISSSTE, etc.)”

Sujeto pasivo

El sujeto pasivo es la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador del tributo. Según la legislación mexicana los sujetos pasivos se pueden clasificar en:

Ilustración 7 Clasificación de los sujetos pasivos



El contribuyente de derecho es quien realiza los actos hipotéticos que marca la legislación tributaria, el contribuyente de hecho se da en los impuestos indirectos al trasladar los impuestos al consumidor final.

Los responsables solidarios son las personas diferentes al contribuyente que sin realizar el hecho generador de las obligaciones tributarias se les atribuyen. Según el artículo 26 CFF los obligados solidarios pueden ser:

- “Retenedores
- Personas que realizan pagos provisionales a cuenta del contribuyente
- Liquidadores y síndicos
- Directores, gerente general o administrador único
- Representantes de personas no residentes
- Legatarios y donatarios
- Terceros que garanticen el interés fiscal mediante prenda, hipoteca, etc.
- Socios o accionistas que tengan el control efectivo de la sociedad al momento de omitir contribuciones
- Sociedades que enajenen acciones o partes sociales
- Sociedades escindidas
- Albaceas”

El artículo 1 de la LISR establece que los sujetos obligados al pago de este impuesto serán personas físicas y morales que se encuentren en los siguientes supuestos:

- “Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.
- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento

permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.”

Objeto: se refiere a la base sobre la cual se calculará el impuesto. Es el hecho que detona la obligación tributaria. El objeto de los impuestos puede ser un bien, actividad, servicio o lo que la ley prevea como generador de una renta o un ingreso que sea susceptible de ser gravado. Las leyes que estén enfocadas a establecer contribuciones deben de establecer y definir cuál es el objeto para evitar interpretaciones y aplicaciones erróneas tanto del contribuyente como del estado.

Base: es el importe sobre el cual se aplicará la tasa o tarifa para determinar la contribución a pagar. La determinación de la base está en función dependiendo del impuesto y la normatividad correspondiente. Esta característica de los impuestos es esencial para una correcta determinación del impuesto a pagar.

Tasa o tarifa: tasa es el porcentaje aplicado a la base para determinar el causado, y la tarifa es un monto que se debe de pagar por una unidad de medida o actividad.

Época de pago: son las fechas establecidas de acuerdo con normatividad de cada contribución en que se debe enterar el impuesto.

2.6 Régimen Personas físicas (Sueldos y salarios y Servicios profesionales)

En este estudio, nuestro enfoque se centrará en las personas físicas con ingresos provenientes de sueldos y servicios profesionales. Cada uno de estos regímenes presentan particularidades únicas en términos de los ingresos, deducciones autorizadas y cálculo del impuesto. Por lo tanto, es esencial realizar un análisis detallado para comprender los elementos del impuesto de cada uno de estos regímenes. A continuación, se expondrán las especificaciones de cada régimen:

2.6.1 Sueldos y salarios

Sujetos:

En los ingresos por salarios el sujeto pasivo (quien detona el objeto del impuesto) es decir, la persona responsable de cumplir con la obligación del pago del impuesto se define en el artículo 94 y 95 LISR. Esta responsabilidad recae sobre la persona que preste un servicio bajo una relación de subordinación y reciba una remuneración por ello.

En la regulación del ISR, el patrón o empleador tiene obligaciones fiscales relacionadas con los salarios pagados a sus trabajadores. Lo dispuesto en el artículo 96 LISR, las responsabilidades del empleador incluyen: hacer el cálculo, retención y pago del impuesto que serán considerados pagos provisionales que se disminuirán del impuesto anual.

La retención se deberá realizar con la misma periodicidad de pago del salario (semanal, catorcenal, quincenal, mensual, etc.), mientras que el entero al Servicio de Administración Tributaria (SAT) debe realizarse de manera mensual. El entero de las retenciones se debe realizar “a más tardar el día 17 del mes posterior al que corresponden” (LISR, 2022 artículo 96).

El patrón tiene la obligación de realizar el cálculo, retención y entero del ISR, la obligación de garantizar la correcta declaración y pago del impuesto es del trabajador.

Estas medidas regulatorias tienen como objetivo garantizar que el ISR de ingresos por salarios sea calculado, retenido y pagado de manera oportuna, facilitando así el cumplimiento fiscal tanto de los empleados, y asegurando la eficiencia en la recaudación tributaria.

Objeto:

El objeto del ISR por ingresos por salarios es “ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las

prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.” (LISR, 2022, artículo 94) La definición comprendida en el artículo 94 LISR asegura que toda compensación laboral estén sujetas al pago del impuesto.

El artículo 94 fracción III y IV, amplía el concepto de ingresos contemplando los ingresos que se asimilan a salario. Esta ampliación es significativa porque incluye ingresos por honorarios que no derivan de una relación laboral, pero son tratados de forma similar a los ingresos por salarios para efectos fiscales.

Los ingresos asimilados a salario son “los honorarios de miembros del consejo directivo, vigilancia o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales y los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario siempre que se lleven” (LISR, 2022, artículo 94).

La disposición del artículo 94 LISR buscan garantizar que los ingresos obtenidos en circunstancias específicas se sujeten a tributación de manera similar a los ingresos por salarios. De esta forma, la LISR asegura una aplicación más amplia y equitativa del impuesto, incluyendo en su alcance formas de compensación que, si bien difieren de los salarios tradicionales, poseen características similares en términos de regularidad y dependencia respecto a una fuente de ingresos.

Base:

Para calcular la base gravable del ISR para ingresos por salarios, la ley contempla dos enfoques distintos dependiendo si es un pago provisional o el impuesto del ejercicio.

Pagos provisionales: la base se determinará restando a la totalidad de los ingresos percibidos por la prestación de servicio los ingresos exentos correspondientes al mes, las retenciones de impuesto local también se podrán disminuir de los ingresos cuando la tasa sea menor al 5% (LISR, 2022, artículo 96, pág. 130).

Impuesto de ejercicio: La base liquidable para el impuesto del ejercicio Se determina acumulando todos los ingresos gravados obtenidos durante el año fiscal. De esta suma, se

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

pueden restar las retenciones de impuesto local por ingresos de salarios y prestación de servicios personales subordinados retenidos durante el año, cuando la tasa de este impuesto no sea mayor al 5%. Si el contribuyente presenta la declaración por su cuenta, puede aplicar las deducciones personales del artículo 151 de la LISR, lo cual disminuye la base gravable.

Se puede observar que la base sobre la cual se determina el pago provisional y el impuesto del ejercicio puede ser distinta. La diferencia principal radica en el beneficio de disminuir a los ingresos las deducciones personales solo se puede hacer hasta realizar el cálculo anual. Disminuir al ingreso la retención de impuesto otorgada al estado no es ningún beneficio, es simplemente una reducción que previamente se le había otorgado al estado.

2.6.2 Servicios profesionales

Sujeto:

En el régimen de servicios profesionales el sujeto pasivo es el establecido en el artículo 100 LISR “son las personas físicas que reciben ingresos derivados de la realización de la prestación de servicios profesionales”. la fracción II del mencionado artículo “se considera ingresos por servicios profesionales las remuneraciones por un servicio profesional independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el Capítulo I (Sueldos y salarios) del Título de personas físicas”.

El artículo 106 LISR en el quinto párrafo se indica la obligación de retener un 10 % sobre el importe pagado correspondiente al servicio prestado, siempre y cuando el servicio se presente a una persona moral. Estas retenciones tendrán carácter de pago provisional que se disminuirán del impuesto anual. El retenedor deberá enterar al estado esta retención “a más tardar el día 17 del mes posterior al que corresponde” dicha retención.

Objeto:

El hecho imponible son los ingresos que se obtienen por la prestación de un servicio profesional, en este régimen los ingresos se acumulan hasta que son recibidos, “se considera efectivamente percibido cuando se reciben en efectivo, en bienes o servicios, aun que pertenezcan a anticipos, o cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se le designe” (LISR, 2022, artículo 106, pág. 136).

Base:

Pagos provisionales: De acuerdo con el artículo 106 LISR la base para calcular el impuesto se determinará “disminuyendo a los ingresos acumulando desde el inicio del ejercicio hasta el mes a declarar las deducciones autorizadas de acuerdo con el capítulo, la participación en las utilidades de los trabajadores (PTU) y si hubiera las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir.” (LISR, 2022, artículo 106, pág. 138-139)

Las deducciones que se pueden realizar quienes tributan en el capítulo de prestación de servicios son (LISR,2022, artículo 103, pág. 136):

- I. “Devoluciones, descuentos o bonificaciones cuando se hubiera acumulado el ingreso.
- II. Compra de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, utilizados para prestar el servicio o para fabricar y enajenar bienes.
- III. Gastos.
- IV. Inversiones.
- V. Intereses pagados por la actividad, sin ajuste alguno, y los que se paguen por créditos invertidos en los fines de la actividad.
- VI. Cuotas al IMSS pagadas por el patrón, incluyendo las que sean a cargo de sus trabajadores.
- VII. Pagos del impuesto local sobre ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.”

Una obligación importante que deben de cumplir las deducciones con lo señalado en el artículo 105 fracción II es que “deben ser estrictamente indispensables para la obtención del ingreso por los que se está obligado al pago de este impuesto en los términos de esta sección”

Impuesto del ejercicio: la determinación de la base anual se “determinará una utilidad fiscal disminuyendo a la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por servicios profesionales, las deducciones autorizadas, correspondientes al ejercicio en que se traten (Ingresos y egresos). A la utilidad fiscal se le disminuirá la PTU pagada en el ejercicio y las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar; el resultado será la utilidad gravable”. Adicionalmente se disminuirán las deducciones personales del artículo 151 LISR para determinar la base gravable sobre la cual se calculará el impuesto del ejercicio.

Capítulo 3: Metodología

3.1 Metodología

Para orientar el desarrollo metodológico se tomó como base la pregunta general ¿Se cumplen la proporcionalidad y equidad tributaria en el pago de ISR en sujetos personas físicas que tributan en diferentes regímenes y se encuentran en situación comparable?, y se diseñó una metodología con enfoque mixto donde se involucran aspectos cuantitativos y cualitativos para responder las preguntas de investigación para obtener una comprensión más completa del problema de investigación.

El estudio es de tipo descriptivo debido a que su fin es caracterizar, la tasa real de ISR pagada en los ejercicios fiscales de 2020 y 2021 de los contribuyentes que tributan bajo el régimen de sueldos y servicios profesionales; esto es, detallar cómo son y se manifiestan. “Por lo que se pretende medir o recoger información las variables, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas” (Hernández y Fernández 2014),

El método cuantitativo, según Kerlinger (2000), implica el uso de datos medibles y enfoca su atención en identificar principios generales dentro del área de estudio, en vez de explorar a fondo las características específicas de un elemento individual.

Para la recolección y análisis de información se diseñará un instrumento, en el cual la unidad de análisis se centra en la tasa efectiva de impuesto pagada respecto de los ingresos recibidos y las dimensiones para valorarla son las siguientes: ingresos, deducciones, base gravable y tasa retomadas de la Ley de la Impuesto Sobre la Renta vigentes para los ejercicios de 2021 y 2022.

La tasa efectiva (TEI): “Es aquella que se calcula con la información manifestada en la última declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal en cuestión, mediante la división del monto del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio fiscal que corresponda, entre los ingresos acumulables de dicho ejercicio”. (SAT)

$$TEI = \text{ISR causado} / \text{Ingreso acumulable}$$

Variables

Independiente: Régimen fiscal (sueldos y salarios vs. Servicios profesionales)

Dependiente: Tasa efectiva de impuesto pagado.

Con la información obtenida se podrá establecer si se cumple los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad tributaria para contribuir al gasto público del Estado Mexicano y cuál es la repercusión para los contribuyentes de que no se cumplan dichos principios.

3.2 Alcance y limitación

El alcance de este estudio utiliza datos de los trabajadores y prestadores de servicios profesionales de los ejercicios 2021 y 2022 de una empresa dedicada al uso o goce de bienes inmuebles ubicada en Aguascalientes. La población objeto se centra en los trabajadores que

tributan en la LISR bajo el régimen de sueldos, así como prestadores de servicios independientes que tributan en el régimen de servicios profesionales. La muestra incluirá a todos los contribuyentes asalariados y prestadores de servicios que formen parte de la empresa.

La información de este análisis se extraerá de las declaraciones de impuestos presentadas de los ejercicios fiscales 2021 y 2022, de los regímenes sujetos a estudio. Se garantizará confidencialidad y privacidad de la información de los contribuyentes. Estas declaraciones contienen información de ingresos, deducciones y el impuesto causado.

Este estudio presenta limitaciones. Primordialmente, se centra en una única empresa, lo que puede hacer que los resultados no sean directamente generalizables a otras empresas de diferentes sectores o regiones. Además, el análisis depende de la información contenida en las declaraciones fiscales proporcionadas, lo que introduce un potencial sesgo si dichas declaraciones no reflejan la realidad completa o exacta. Para abordar, y en cierta medida mitigar estas limitaciones se formularán hipótesis específicas. Estas hipótesis se diseñarán para explorar tendencias y patrones de los datos disponibles, permitiendo inferencias más robustas y proporcionando un marco para futuras investigaciones que busquen ampliar el alcance o validar los hallazgos en contextos diferentes.

Capítulo 4: Diseño y aplicación de la intervención

4.1 Diseño

Esta investigación adopta un enfoque mixto donde se combinan métodos cualitativos y cuantitativos para una comprensión integral de los regímenes fiscales y los principios constitucionales. En el aspecto cuantitativo, nuestro enfoque es descriptivo y documental, orientado a la recolección a la recopilación de información de fuentes primarias y secundarias. Esto nos permite:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
1. **Definir los principios constitucionales de las contribuciones:** se identificará y analizará la legislación y literatura académica para construir una base sólida que encuadre con el contexto normativo y teórico de los regímenes fiscales.
 2. **Describir los regímenes fiscales sujetos a estudio:** estudio de las disposiciones legales e interpretaciones, se incluye la evaluación de estructuras impositivas, tasas aplicables, mecanismos de recaudación y cumplimiento.

El análisis documental nos permitirá extraer y sintetizar información relevante para establecer cómo los principios constitucionales se reflejan en la práctica fiscal.

Los datos cualitativos complementará con los datos cuantitativos, tales como la tasa efectiva del impuesto, con el objetivo de evaluar la equidad y proporcionalidad de los regímenes fiscales sujetos al estudio.

Para el análisis cuantitativo, se desarrolló una herramienta específica destinada a evaluar los regímenes de sueldos y salarios, así como de servicios profesionales. Este instrumento se centra en examinar la proporcionalidad y equidad tributaria mediante la determinación de la tasa efectiva del impuesto.

El instrumento consistirá en la creación de una base de datos con la información obtenida a través de la revisión documental de las declaraciones de ISR de los ejercicios 2021 y 2022, lo que nos permitirá determinar la tasa efectiva de impuesto

Este proyecto se dividirá se estructura en tres etapas claves:

1. **Recolección de información:** esta fase inicial implica la compilación de datos de las declaraciones. La información se almacenará y organizará en una base de datos diseñada para este propósito.
2. **Desarrollo y pruebas del cálculo de la tasa efectiva:** durante esta etapa, se llevará a cabo los cálculos necesarios para determinar la tasa efectiva del impuesto utilizando la herramienta de Excel. Antes de su implementación, es crucial validar y comprobar la fiabilidad y validez del instrumento mediante pruebas piloto.

3. **Análisis y comparación de datos:** en esta fase final, se analizarán los datos recopilados para establecer una comparativa entre la tasa del impuesto declarada y la efectiva de personas físicas que tributan bajo diferente régimen. Este análisis nos permitirá determinar si la tarifa progresiva establecida en el artículo 152 LISR es proporcional y equitativa.

4.2 Evaluación de la pertinencia y viabilidad de la intervención

El trabajo se respaldada con los recursos humanos especializados y materiales para llevar a cabo su ejecución. Las declaraciones de ISR de personas físicas serán el eje central para el análisis cuantitativo, que serán utilizadas para calcular la tasa efectiva del impuesto. Complementando este análisis con los ordenamientos jurídicos, artículos de investigación y libros que constituirán el soporte para la investigación cualitativa. permitiendo un análisis exhaustivo de los principios constitucionales y regímenes fiscales.

La selección de las fuentes asegura la pertinencia de la intervención, centrada en aspectos actuales y de importancia para la estructura legal como el bienestar social.

La metodología diseñada para este estudio es realista y adecuada. Los resultados esperados de la intervención tienen el potencial de contribuir a futuras investigaciones y análisis en el ámbito fiscal.

Capítulo 5: Análisis comparativo del pago de Impuesto Sobre la Renta de personas físicas en Situación Comparable

Para realizar el análisis comparativo de los regímenes de sueldos y servicios profesionales de la LISR, es importante identificar los elementos en cada régimen y detallar el proceso para el cálculo de los pagos provisionales, así como el impuesto del ejercicio. El análisis nos permitirá determinar si se cumple con la justicia tributaria en la aplicación del ISR en diferentes contextos.

5.1 Comparativo de características de los diferentes regímenes

5.1.1 Ingreso

El capítulo IV de la LISR está dedicado a las Personas físicas. En las disposiciones generales, específicamente en el artículo 90 se establece la obligación de pagar el impuesto por “ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo.”

De acuerdo con las categorías al tipo de ingresos que marca la ley, es lo que se va a gravar en cada uno de los capítulos para personas físicas.

La LISR en el artículo 93 contempla que la obtención de algunos ingresos no causará impuesto y otros tendrán exenciones, para el régimen de salarios los conceptos que marca son: salario mínimo, prestaciones calculadas sobre salario mínimo cuando no rebasen los límites que marque la ley, tiempo extraordinario, prestaciones de previsión social, caja de ahorro, gratificaciones, prima vacacional y prima dominical cumpliendo los requisitos y limitación de exención de cada concepto.

La diferencia más importante que encontramos en los ingresos por salarios vs servicios profesionales es que en el primero hay ingresos gravados y exentos, y en el caso de los servicios profesionales todos son los ingresos gravados.

Los ingresos exentos para el título IV de personas físicas son los que encuentran establecidos en el 93 LISR. **Anexo**

La ley de ISR no establece el elemento temporal de este impuesto para conocer el momento exacto en que nace la obligación del pago de la contribución, pero el CFF en el artículo 6 señala “Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”.

La similitud que podemos encontrar en ambos regímenes es el momento en que se tiene la obligación del entero del impuesto. El impuesto se causa al momento de percibir los ingresos. La importancia de establecer el elemento temporal del hecho imponible radica en la necesidad de determinar el momento exacto en que surgen los efectos jurídicos del impuesto, prescripción y la obligación tributaria. Es importante conocer el elemento de la temporalidad para calcular el impuesto, declarar y pagar en los plazos establecidos.

Los ingresos por sueldos y salarios y actividades empresariales o profesionales, el Impuesto Sobre la Renta (ISR) se aplica de forma anual. No obstante, la Ley del ISR establece que la determinación, declaración y pago de este impuesto deben realizarse de manera mensual, con el abono correspondiente al ejercicio fiscal.

5.1.2 Deducciones

De acuerdo con la LISR los ingresos, los contribuyentes de sueldos y servicios profesionales pueden disminuir de sus ingresos las deducciones personales que se aplican en la declaración anual. Estas deducciones están sujetas a un límite de 5 Unidades de Medida de Actualización (UMAs) anuales y el 15% del ingreso del contribuyente.

Las deducciones personales de acuerdo con el artículo 151 de la LISR son:

1. “Honorarios médicos, dentales y servicios médicos.
2. Gastos funerales
3. Donativos

4. Intereses reales de crédito hipotecario
5. Aportaciones complementarias para planes de retiro
6. Primas de seguros de gastos médicos
7. Gastos de transportación escolar
8. Impuesto local por ingresos de salario.”

Adicionalmente la LISR establece que se pueden deducir las colegiaturas de educación básica de los descendientes en línea recta de acuerdo con los límites establecidos para cada nivel.

En el régimen de servicios profesionales adicionalmente a las deducciones personales, permite deducciones para determinar la base gravable (mensual y anual). En estas deducciones encontramos gastos operativos, de representación, materiales, renta, entre otros que estén relacionados en la obtención del ingreso, estas deducciones se restan de los ingresos brutos para calcular la base gravable.

La principal distinción en cuanto a las deducciones entre los regímenes de sueldos y servicios profesionales reside en las deducciones permitidas que están directamente relacionadas con la obtención del ingreso.

5.1.3 Base del impuesto

La base gravable de acuerdo con cada régimen se determina:

Sueldos y salarios:

Base gravable = Ingresos gravados – deducciones personales

Los ingresos gravados se determinan disminuyendo a la totalidad de ingresos los exentos.

Servicios profesionales:

Base gravable = Totalidad de ingresos – deducciones de la actividad y personales

En el régimen de sueldos las deducciones son más limitadas, en el régimen de servicios profesionales se permite una mayor flexibilidad para deducir gastos relacionados directamente con la generación de ingresos, proporcionando así un reflejo más ajustado a los ingresos netos.

Según Venegas, S., la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) ha sido criticada tanto en la doctrina como en la jurisprudencia por su enfoque en gravar todos los ingresos recibidos en vez de solo las ganancias reales en el patrimonio. Esta metodología de imposición fiscal no refleja necesariamente la verdadera capacidad económica de los contribuyentes. Por ello, la autora propone que el impuesto se debería calcular en función de la renta neta personal, en contraposición al actual sistema que se basa en la renta bruta.

5.1.4 Impuesto

El procedimiento para determinar el impuesto entre los regímenes sujetos a estudio sigue una estructura similar en términos de la aplicación de la tarifa del artículo 152 LISR para el cálculo a anual y la tarifa del artículo 96 LISR para pagos provisionales.

Ejemplo de un cálculo anual:

Tabla 4 Tarifa artículo 152, LISR

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	7,735.00	0.00	1.92
7,735.01	65,651.07	148.51	6.40
65,651.08	115,375.90	3,855.14	10.88
115,375.91	134,119.41	9,265.20	16.00
134,119.42	160,577.65	12,264.16	17.92
160,577.66	323,862.00	17,005.47	21.36
323,862.01	510,451.00	51,883.01	23.52
510,451.01	974,535.03	95,768.74	30.00
974,535.04	1,299,380.04	234,993.95	32.00
1,299,380.05	3,898,140.12	338,944.34	34.00
3,898,140.13	En adelante	1,222,522.76	35.00

Tabla 5 Cálculo del ISR para el ejercicio 2022.

	Ingreso Gravado / Utilidad Fiscal	179,002.87
(-)	Deducciones personales	27,560.91
(=)	Base Gravable	151,441.96
(-)	Límite inferior	134,119.42
(=)	Excedente	17,322.54
(*)	Tasa	17.92%
(=)		3,104.20
(+)	Cuota fija	12,264.16
(=)	ISR causado	15,368.36
(-)	Subsidio	0.00
(=)	ISR del ejercicio	15,368.36

Elaboración propia.

Procedimiento:

1. Dependiendo del régimen partimos de ingresos gravados (sueldos) o utilidad fiscal (servicios profesionales), y se le disminuirán las deducciones personales para obtener la base gravable.
2. Se determina en que rango dentro de la tarifa se sitúa la base gravable y se determina un excedente disminuyendo a la base gravable el límite inferior.
3. El excedente se multiplica por la tasa correspondiente al rango.
4. Al resultado obtenido de multiplicar el excedente por la tasa se le suma la cuota fija del rango correspondiente y obtenemos el ISR del ejercicio.

5.1.5 Tasa efectiva

La tasa efectiva es un concepto importante para el desarrollo de este trabajo, este concepto es diferente de la tasa nominal del impuesto establecidas en la ley. La tasa nominal es la establecida en la tarifa del artículo 152 LISR, estas tasas son fijas y se aplican a diferentes niveles de ingresos.

La tasa efectiva de impuesto (TIE) “es aquella que se calcula con la información manifestada en la última declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al

ejercicio fiscal en cuestión, mediante la división del monto del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio fiscal que corresponda, entre los ingresos acumulables de dicho ejercicio” (Servicio de Administración Tributaria, 2021).

TIE= ISR causado / Ingresos acumulables

La tasa efectiva es un indicador importante para comprender la carga fiscal real de los contribuyentes. Esta tasa resulta ser útil para realizar comparaciones entre diferentes regímenes de tributación, para tener una base sólida y evaluar la equidad del sistema tributario.

5.2 Análisis comparativo

La relevancia de este análisis radica en determinar si existe igualdad de trato fiscal a contribuyentes que pertenecen a diferente régimen tributario, pero se encuentran en condiciones comparables.

Para obtener una comprensión más clara de las similitudes y diferencias entre los regímenes de sueldos y salarios y servicios profesionales, se presenta a continuación una tabla que resume las principales características de cada régimen.

Tabla 6 Características Régimen Sueldos y Servicios profesionales

Características	Sueldos	Servicios profesionales
Relación laboral - Personal - Subordinación - Salario	✓	
Seguridad social: - “Riesgo de trabajo - Enfermedades y maternidad - Invalidez y vida - Retiro, cesantía y vejez - Guarderías y prestaciones sociales”	✓	Puede contratar la incorporación voluntaria al Régimen Obligatorio o sólo el servicio médico
Prestaciones: - Vacaciones - Prima vacacional - PTU - Aguinaldo	✓	
Pago	Salario	Retribución por el servicio
ISR		
Ingreso	Gravado / Exento	Gravado
Deducción	Personales	De acuerdo con el capítulo / Personales
Retención y entero ISR	Patrón	Contratante
Pagos provisionales	No	Sí
Retenciones	✓	Contrata persona moral
Calculo impuesto	Patrón / Trabajador	Prestador de servicio
Emisión recibo	Patrón	Prestador de servicio
Patrón		
Gasto	Exentos limitados	100 % deducible

Elaboración propia.

El análisis comparativo entre el régimen de sueldos y servicios profesionales nos permitirá evaluar el principio de equidad de las contribuciones, y para la proporcionalidad usaremos diferentes niveles de ingresos.

En este estudio, se utilizaron ingresos promedios mensuales según el estudio realizado en 2021 por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI). Este enfoque proporciona una base de datos realista que refleja las características socioeconómicas de la población mexicana.

Tabla 7 Ingresos considerados en el análisis

Ingreso	Diario	Mensual	Anual
Salario mínimo 2021 zona	141.70	4,307.68	51,720.50
Clase baja	373.13	11,343.00	136,190.63
Clase media	733.45	22,297.00	267,710.69
Clase alta	2,564.97	77,975.00	936,212.99

El análisis de la carga fiscal se aborda desde dos perspectivas: la primera usando datos reales obtenidos de una empresa prestadora de servicios y la segunda mediante escenarios hipotéticos para distintos niveles de ingresos. Los cálculos se basan en las disposiciones del Título IV de la LISR, aplicable a personas físicas.

En el análisis hipotético los datos empleados en cuanto ingresos y deducciones son los mismos en ambos regímenes para obtener un resultado para garantizar la imparcialidad. En cuanto a los datos reales, provienen de las declaraciones fiscales anuales de los ejercicios de 2021 y 2022. Para hacer la comparación, se seleccionaron contribuyentes con ingresos similares.

En los escenarios hipotéticos, para el régimen de sueldos y salarios se asume que es empleado que no tuvo otras fuentes de ingresos, trabajo con el mismo empleador durante todo el año fiscal y presento su declaración anual para aplicar las deducciones personales.

En servicios profesionales se considera que es un profesionalista que tributa en el régimen general de actividad empresarial y servicios profesionales. En este régimen fiscales otorga el beneficio de poder disminuir pérdidas fiscales pendientes de aplicar. Sin embargo, en el régimen de sueldos y salarios, al calcularse el ISR sobre ingresos, nunca se presentará una perdida, por lo que este beneficio no se considerará en este análisis.

Los ingresos utilizados en ambos regímenes serán los mismos para fines de comparación. Sin embargo, en el régimen de sueldos y salarios, se calcularán los ingresos exentos aplicables a conceptos como el aguinaldo y la prima vacacional, conforme a lo establecido en el artículo 93 de la LISR, teniendo en cuenta los límites específicos para cada uno de estos conceptos.

Tabla 8 Importes ingresos exentos

Concepto	Exento	UMA		Exento	
		2021	2022	2021	2022
Aguinaldo	30 UMA's	89.62	96.22	2,688.60	2,886.60
Prima vacacional	15 UMA's	89.62	96.22	1,344.30	1,443.30

En los ingresos exentos, se tomarán en cuenta aquellos que son de carácter obligatorio. Aunque hay más conceptos de ingresos exentos, muchos están sujetos a condiciones específicas, como la Participación en las Utilidades de los Trabajadores (PTU), que depende del resultado fiscal del patrón. Otros, como las horas extras, prima dominical y fondo de ahorro, se relacionan con circunstancias que pueden variar.

En cuanto a las deducciones, se tendrán en cuenta aquellos gastos realizados que estén directamente relacionados con la obtención del ingreso y sean deducibles bajo el régimen de servicios profesionales, para ello se será muy conservador que también pudieran ser necesarios para un empleado. Es importante destacar que, aunque algunos gastos pueden estar asociados a la generación del ingreso, no todos son considerados como deducibles de acuerdo con la legislación. En contraste, en el régimen de sueldos y salarios, los gastos relacionados con la obtención de ingresos no son deducibles, lo cual diferencia significativamente ambos regímenes en términos de posibilidades de deducción.

Para fines de deducciones fiscales, se considerará el gasto en transporte, ya que este representa un costo común tanto para trabajadores de régimen sueldos y salarios como para el régimen de servicios profesionales. Aunque algunos centros de trabajo ofrecen transporte como una prestación, existen numerosos casos donde los empleados deben cubrir estos

gastos por su cuenta, ya sea porque su lugar de trabajo no proporciona dicha prestación o porque necesitan desplazarse a puntos específicos para tomar el transporte. Con base en las estimaciones de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares (ENIGH) de 2023, el gasto promedio en transporte durante el trimestre de 2022 ascendió a \$7,714.00 MXN, lo que implica un gasto anual aproximado de \$30,856.00 MXN. Para 2021, debido a la falta de encuesta, se utiliza como referencia el año 2020, donde el gasto promedio trimestral fue de \$6,331.00 MXN, equivalente a un gasto anual de \$25,324.00 MXN.

De acuerdo con el artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) , tanto en el régimen de sueldos y salarios como en el de servicios profesionales, la legislación fiscal permite la aplicación de deducciones personales. Estas deducciones abarcan una variedad de gastos, incluyendo médicos, funerarios, donativos, intereses reales de créditos hipotecarios, aportaciones a planes de retiro, primas por seguros de gastos médicos, transportación escolar obligatoria y el impuesto local sobre salarios.

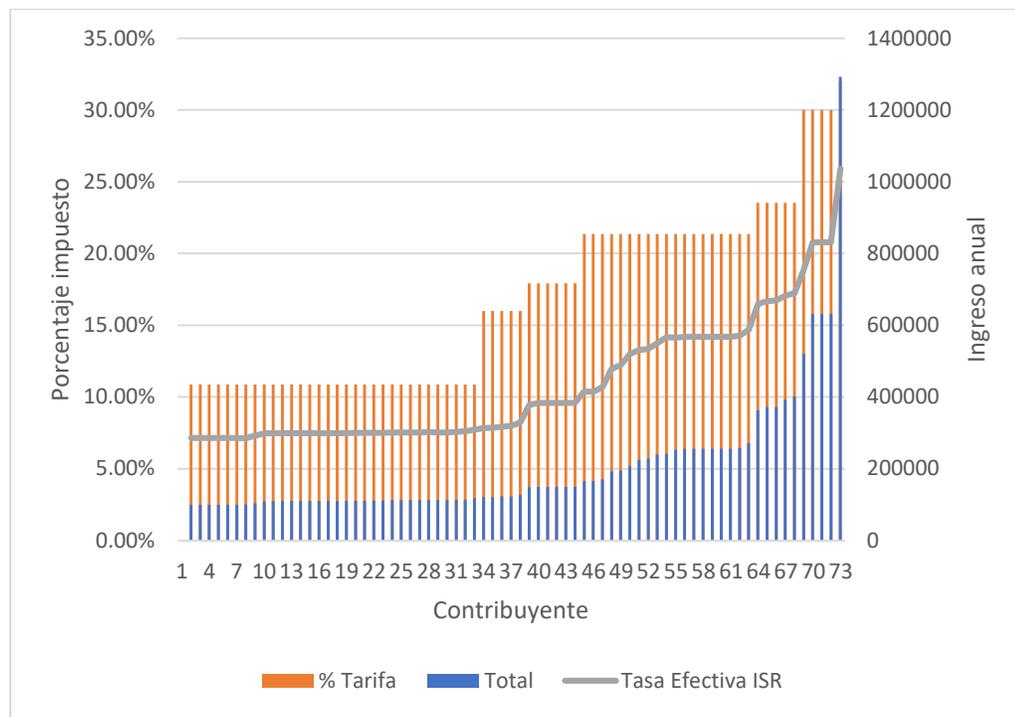
Entre las deducciones más usuales se encuentran los gastos médicos y los intereses reales hipotecarios. No obstante, debido a la alta tasa de inflación experimentada durante los periodos fiscales de 2020 a 2022, la deducción aplicable a los intereses hipotecarios resultó ser mínima. Por esta razón, y con el fin de mantener una coherencia metodológica en el estudio comparativo entre ambos regímenes fiscales, se ha decidido enfocar exclusivamente en la deducción de gastos médicos.

De acuerdo con el informe de resultados de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares (ENIGH) 2022, realizado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), se estima que el gasto promedio en salud por hogar durante el trimestre para el año 2022 fue de \$1,345.00 MXN, resultando en un gasto anual aproximado de \$5,380.00 MXN. Cabe destacar que en 2021 no se llevó a cabo la encuesta, por lo que se recurre al dato trimestral del año 2020, que fue de \$1,443.00 MXN, equivalente a un gasto anual de \$5,772.00 MXN. Se considera que esta cifra es representativa para el año 2021, debido a la continuidad de condiciones similares ocasionadas por la pandemia.

Tomando en cuenta los ingresos y deducciones tanto de los datos hipotéticos como de las declaraciones reales, se procedió a determinar la base gravable. A partir de esta base, se calculó el impuesto correspondiente y, finalmente, se determinó la tasa efectiva del impuesto para ambos regímenes, lo cual proporciona una medida clara del impacto fiscal en los contribuyentes.

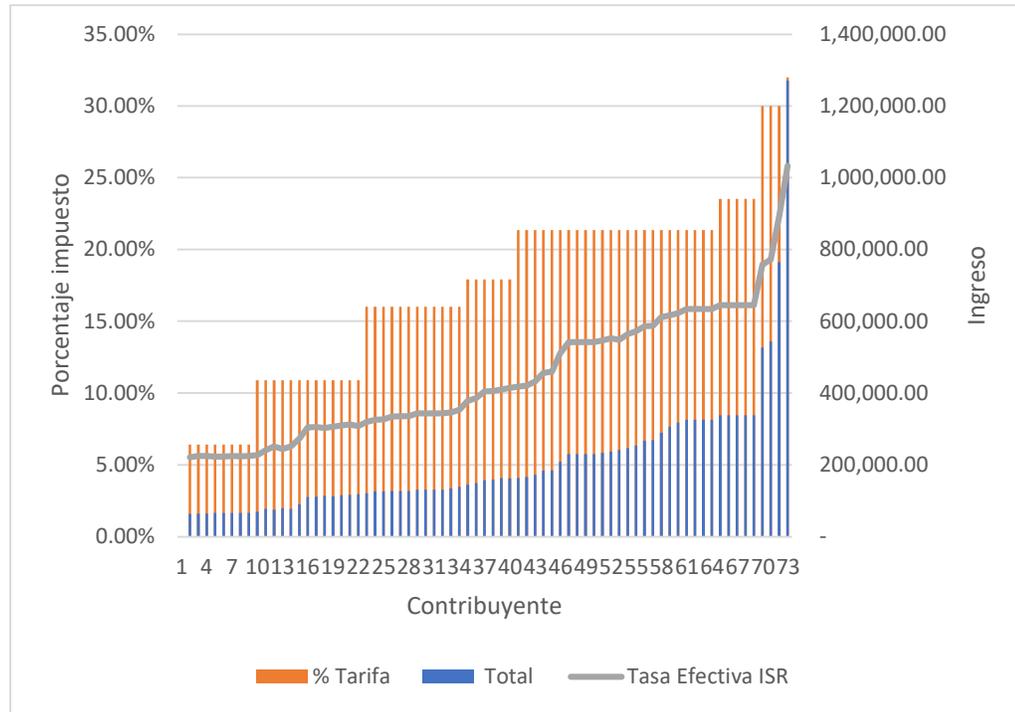
El análisis de las declaraciones de los trabajadores de una empresa de servicios durante 2021 y 2022 muestra que la tasa efectiva del ISR que pagan es menor a la establecida en la tarifa oficial del artículo 152 de la LISR. La tendencia muestra que la tasa efectiva del impuesto se incrementa a medida que los ingresos de los trabajadores aumentan, lo cual es un reflejo de la progresividad del sistema tributario mexicano.

Ilustración 8 Tasa efectiva pagada en sueldos 2021



Fuente elaboración propia. Solo se consideraron los empleados que laboraron el ejercicio completo.

Ilustración 9 Tasa efectiva pagada en sueldos 2022

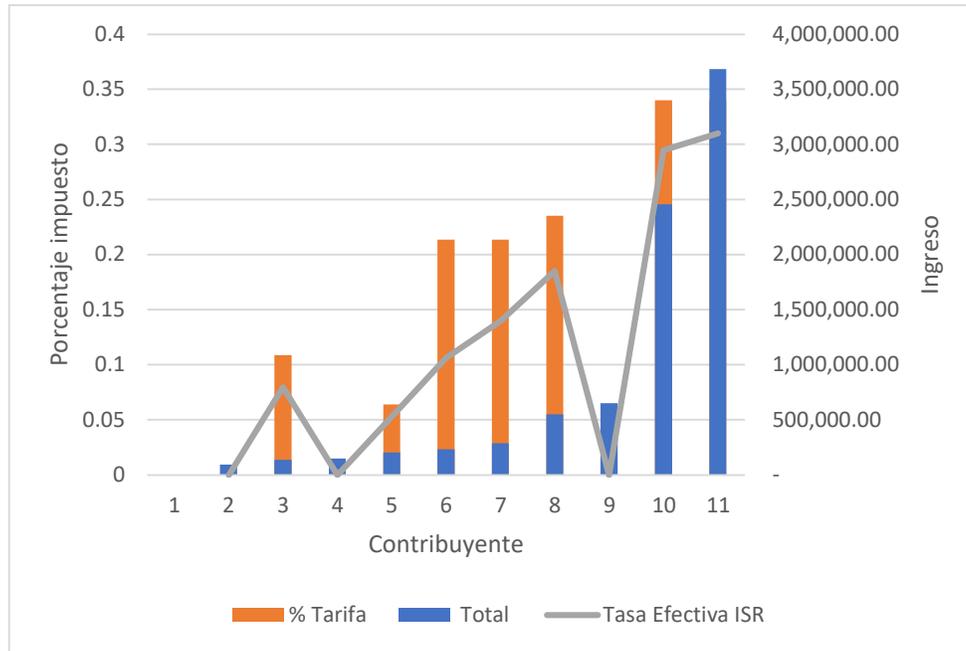


Fuente elaboración propia. Solo se consideraron los empleados que laboraron el ejercicio completo.

La tendencia observada en la tasa efectiva de ingresos de salarios en 2022 confirma la del año anterior, indicando un incremento progresivo tanto de la tarifa como de la tasa efectiva a medida que aumenta el ingreso.

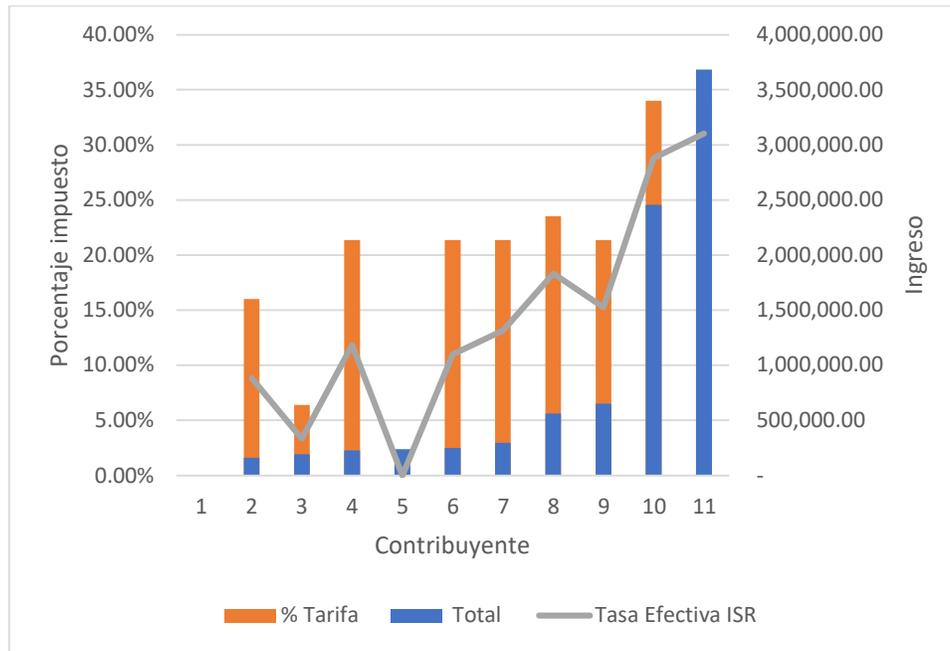
En el análisis de los ingresos por servicios profesionales para 2021, se detecta que a veces se registra una pérdida fiscal, lo que conlleva a que no se deba pagar ISR, sin importar la cantidad de ingreso del contribuyente. Además, se observa que ni la tasa efectiva ni la tarifa de la LISR siempre se incrementan proporcionalmente con los ingresos, lo que podría indicar la existencia de umbrales de ingresos o deducciones que alteran la relación entre ingresos y la carga tributaria efectiva.

Ilustración 10 Tasa efectiva pagada en servicios profesionales 2021



Fuente elaboración propia. Solo se consideraron prestadores de servicio que trabajaron el ejercicio completo.

Ilustración 11 Tasa efectiva pagada en servicios profesionales 2022



Fuente elaboración propia. Solo se consideraron prestadores de servicio que trabajaron el ejercicio completo.

Para los ingresos de servicios profesionales en 2022, la tendencia indica que la tasa efectiva sigue siendo menor que la tarifa oficial. Además, no se observa un aumento consistente en el pago del impuesto en relación con los ingresos percibidos, lo que sugiere que la progresividad del sistema no se está aplicando de manera uniforme, las deducciones están influyendo en el resultado.

En los escenarios hipotéticos de 2021 para ingresos equivalentes al salario mínimo, se constata que, en el régimen de sueldos y salarios, el ISR causado sería superior al determinado en el régimen de servicios profesionales. Sin embargo, debido a que estos ingresos corresponden al salario mínimo, están exentos de impuestos. El subsidio al empleo no se ha incluido en la consideración, reconociendo que cada vez son menos los contribuyentes que se benefician de él y que el monto del subsidio es relativamente pequeño.

Salario mínimo sueldos		Salario mínimo servicios profesionales	
Ingreso percibido	51,720.00	Ingreso percibido	51,720.00
(-) Ingreso exento	<u>4,012.90</u>	(-) Deducciones	<u>25,324.00</u>
(=) Ingreso Gravado	47,707.10	(=) Ingreso Gravado	26,396.00
Deducciones		Deducciones	
(-) personales	<u>5,772.00</u>	(-) personales	<u>5,772.00</u>
(=) Base Gravable	41,935.10	(=) Base Gravable	20,624.00
(-) Límite inferior	<u>7,735.01</u>	(-) Límite inferior	<u>7,735.01</u>
(=) Excedente	34,200.09	(=) Excedente	12,888.99
(*) Tasa	<u>6.40%</u>	(*) Tasa	<u>6.40%</u>
(=)	2,188.81	(=)	824.90
(+) Cuota fija	<u>148.51</u>	(+) Cuota fija	<u>148.51</u>
(=) ISR causado	2,337.32	(=) ISR causado	973.41
(-) Subsidio	<u></u>	(-) Subsidio	<u></u>
(=) ISR del ejercicio	2,337.32	(=) ISR del ejercicio	973.41

Salario clase baja		Servicios profesionales clase baja	
Ingreso percibido	136,190.63	Ingreso percibido	136,190.63
(-) Ingreso exento	<u>4,012.90</u>	(-) Deducciones	<u>25,324.00</u>
(=) Ingreso Gravado	132,177.73	(=) Ingreso Gravado	110,866.63
Deducciones		Deducciones	
(-) personales	<u>5,772.00</u>	(-) personales	<u>5,772.00</u>
(=) Base Gravable	126,405.73	(=) Base Gravable	105,094.63
(-) Límite inferior	<u>115,375.91</u>	(-) Límite inferior	<u>65,651.08</u>
(=) Excedente	11,029.82	(=) Excedente	39,443.55
(*) Tasa	<u>16.00%</u>	(*) Tasa	<u>10.88%</u>
(=)	1,764.77	(=)	4,291.46
(+) Cuota fija	<u>9,265.20</u>	(+) Cuota fija	<u>3,855.14</u>
(=) ISR causado	11,029.97	(=) ISR causado	8,146.60
(-) Subsidio	<u></u>	(-) Subsidio	<u></u>
(=) ISR del ejercicio	11,029.97	(=) ISR del ejercicio	8,146.60
TIE	8.10%	TIE	5.98%

En el escenario hipotético para contribuyentes de clase baja, la diferencia entre las tasas efectivas para los dos regímenes fiscales sugiere que quienes reciben salarios enfrentan una tasa efectiva de ISR más alta, del 8.10%, en comparación con los que prestan servicios profesionales, donde la tasa es del 5.98%. Esto podría indicar una carga fiscal desproporcionadamente mayor para los trabajadores asalariados en comparación con los profesionales independientes dentro de este segmento de ingresos.

Salario clase media		Servicios profesionales clase media	
Ingreso percibido	267,710.69	Ingreso percibido	267,710.69
(-) Ingreso exento	<u>4,012.90</u>	(-) Deducciones	<u>25,324.00</u>
(=) Ingreso Gravado	263,697.79	(=) Ingreso Gravado	242,386.69
Deducciones		Deducciones	
(-) personales	<u>5,772.00</u>	(-) personales	<u>5,772.00</u>
(=) Base Gravable	257,925.79	(=) Base Gravable	236,614.69
(-) Límite inferior	<u>160,577.66</u>	(-) Límite inferior	<u>160,577.66</u>
(=) Excedente	97,348.13	(=) Excedente	76,037.03
(*) Tasa	<u>21.36%</u>	(*) Tasa	<u>21.36%</u>
(=)	20,793.56	(=)	16,241.51
(+) Cuota fija	<u>17,005.47</u>	(+) Cuota fija	<u>17,005.47</u>
(=) ISR causado	37,799.03	(=) ISR causado	33,246.98
(-) Subsidio	<u></u>	(-) Subsidio	<u></u>
(=) ISR del ejercicio	37,799.03	(=) ISR del ejercicio	33,246.98
TIE	14.12%	TIE	12.42%

Salario clase alta		Servicios profesionales clase alta	
Ingreso percibido	936,212.99	Ingreso percibido	936,212.99
(-) Ingreso exento	<u>4,012.90</u>	(-) Deducciones	<u>25,324.00</u>
(=) Ingreso Gravado	932,200.09	(=) Ingreso Gravado	910,888.99
Deducciones		Deducciones	
(-) personales	<u>5,772.00</u>	(-) personales	<u>5,772.00</u>
(=) Base Gravable	926,428.09	(=) Base Gravable	905,116.99
(-) Límite inferior	<u>510,451.01</u>	(-) Límite inferior	<u>510,451.01</u>
(=) Excedente	415,977.08	(=) Excedente	394,665.98
(*) Tasa	<u>30.00%</u>	(*) Tasa	<u>30.00%</u>
(=)	124,793.12	(=)	118,399.79
(+) Cuota fija	<u>95,768.74</u>	(+) Cuota fija	<u>95,768.74</u>
(=) ISR causado	220,561.86	(=) ISR causado	214,168.53
(-) Subsidio	<u></u>	(-) Subsidio	<u></u>
(=) ISR del ejercicio	220,561.86	(=) ISR del ejercicio	214,168.53
TIE	23.56%	TIE	22.88%

Para ingresos de clase media y alta, la tasa efectiva del impuesto para los trabajadores es más alta, lo que puede señalar que no se está tomando en cuenta adecuadamente su capacidad económica al determinar el monto del impuesto a pagar. Este fenómeno puede reflejar una falta de progresividad adecuada en la estructura impositiva actual.

5.3 Proporcionalidad y equidad del ISR

La Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en las contribuciones. Según el principio de proporcionalidad los sujetos pasivos están obligados a contribuir al gasto público de manera proporcional a su capacidad económica. Su aportación tributaria debe ser un reflejo de sus ingresos, utilidades y rendimientos asegurando que las contribuciones se ajusten a la capacidad contributiva de los contribuyentes. Por otro lado, la equidad se enfoca en asegurar un tratamiento homogéneo y justo para que todos los contribuyentes que se encuentren en condiciones similares ante un mismo impuesto, garantizando la misma aplicación de la ley en términos de ingresos, deducciones, plazos de pago, etc. La equidad busca que los sujetos obligados por un mismo impuesto estén en igualdad de condiciones ante las leyes que los regulan (Proporcionalidad y equidad tributarias establecidas en el artículo 31, fracción IV, Constitucional., s/f).

De acuerdo con la doctrina fiscal para que un impuesto sea considerado justo y equitativo debe de ser general y uniforme.

La generalidad consiste en que todas las personas que se encuentren en la situación jurídica coincidan con el establecido por la ley como hecho generador del crédito fiscal, deben de pagar impuestos.

Margain (1985), la generalidad debe de estar limitada por la capacidad contributiva. Este concepto sostiene que la capacidad contributiva sostiene que un individuo se convierte en sujeto de impuesto cuando sus ingresos o rendimientos superan el umbral del mínimo necesario de subsistencia. Es decir, la capacidad contributiva se establece cuando los ingresos de una persona o familia exceden el nivel mínimo requerido para cubrir sus necesidades esenciales. Esto implica que la imposición de impuestos debe considerar la capacidad económica del contribuyente, asegurando que las cargas fiscales no comprometan la capacidad del individuo o la familia para satisfacer sus necesidades básicas de subsistencia.

La exención del mínimo exento no rompe con la generalidad. Esta exención reconoce que los individuos que no tengan una capacidad económica no están obligados al pago del

impuesto. Se considera que la capacidad contributiva comienza en el punto en que sus ingresos son superiores al umbral de la cantidad mínima para cubrir sus necesidades básicas de subsistencia (Flores Zavala, 1986).

Capítulo 6: Resultados de la intervención

6.1 Revisión de los resultados

El estudio realizado reveló que, aunque los contribuyentes con mayores ingresos pagan en términos absolutos una cantidad mayor de impuestos, esto no necesariamente significa que su carga tributaria relativa (es decir, el impuesto en relación con sus ingresos) sea mayor.

Los datos sugieren que, a excepción de los ingresos a nivel del salario mínimo donde la tasa efectiva impositiva (TIE) es menor en el régimen de servicios profesionales, para otros niveles de ingreso, la TIE tiende a ser constante. Además, en términos generales, la TIE para ingresos por salarios es mayor en comparación con la de servicios profesionales, lo que indica una carga fiscal relativamente más alta para los contribuyentes asalariados en comparación con los profesionales independientes.

6.2 Evaluación de la pertinencia y viabilidad de la intervención

La evaluación y pertinencia de la intervención en el impuesto sobre salarios implica evaluar la efectividad de las políticas fiscales sobre este ingreso. Se enfocó en analizar si estas políticas fiscales afectan a los contribuyentes con ingresos de salarios. Esto incluyó revisar si las tarifas y las deducciones reflejan adecuadamente la capacidad económica de los contribuyentes, así como su impacto en la distribución de la carga tributaria entre diferentes segmentos de ingresos.

6.3 Valoración de los objetivos propuestos y alcanzados

El estudio logró parcialmente su objetivo de evaluar la proporcionalidad y equidad del ISR para los regímenes de salarios y actividad profesional en 2021 y 2022. Demostró que la tarifa progresiva del artículo 152 de la LISR no siempre es proporcional, especialmente al no considerar la capacidad contributiva de ciertos contribuyentes. La equidad, reflejada en la clasificación de contribuyentes y tipos de ingresos, queda en duda al gravar de manera diferente ingresos y utilidades. Además, resalta la diferencia en la época de entero de pagos a cuenta del impuesto anual, con asalariados recibiendo ingresos ya disminuidos por el impuesto, a diferencia de los prestadores de servicios que tienen un plazo posterior para su pago.

6.4 Alcances y limitaciones de la intervención

La información para este análisis proviene de declaraciones de impuestos de 2021 y 2022 de los regímenes en estudio. Sin embargo, el estudio tiene limitaciones. Se enfoca en una sola empresa, lo que puede limitar la generalización de los resultados a otros sectores o regiones. Además, depende de la precisión de las declaraciones fiscales, lo que podría introducir sesgos si estas no reflejan completamente la realidad. En cuanto a los prestadores de servicios independientes, una limitación es que sus declaraciones podrían no representar la totalidad de sus ingresos, afectando la precisión del análisis.

6.5 Aporte a la organización o los beneficios

La aportación a la empresa de un estudio como este incluye brindar una comprensión detallada de las implicaciones fiscales para los empleados y la empresa misma. Facilita la toma de decisiones informadas respecto a políticas salariales y estrategias de compensación, incluyendo planes de previsión social, y garantiza el cumplimiento eficiente de las

obligaciones fiscales. Además, puede proporcionar una base para abogar por reformas fiscales o ajustes en la legislación que beneficien tanto a la empresa como a sus empleados.

6.6 Recomendaciones para desarrollo de futuros (aspectos que no se pudieron atender en el caso práctico o aspectos que convendría incluir o considerar).

Para futuras investigaciones del tema se recomienda:

1. Ampliar la muestra del estudio, de ser posible con la información anonimizada del SAT sobre las declaraciones presentadas.
2. Explorar el impacto de las políticas fiscales en otros tipos de ingresos.
3. Realizar análisis comparativos con otros países para entender diferentes formas de tributación.
4. Incluir un análisis con enfoque cualitativo para comprender mejor las percepciones y experiencias de los contribuyentes.
5. Investigar el impacto de las reformas fiscales en la economía y sociedad.

Conclusiones

En este estudio, los resultados generalmente coincidieron con las expectativas, con la excepción en el caso de los ingresos de salario mínimo, donde la Tasa Efectiva de Impuesto sobre la Renta (TIE) resultó ser menor en comparación con la determinada para el régimen de servicios profesionales. Sin embargo, es importante destacar la falta de información suficiente para confirmar de manera definitiva que los contribuyentes de personas físicas con ingresos por salarios pagan más impuestos en comparación con los contribuyentes de servicios profesionales.

En el análisis, se observa que los ingresos exentos en salarios están limitados, a diferencia de las deducciones en servicios profesionales, que pueden ser mayores a los ingresos, generando una pérdida fiscal. En ingresos por sueldos, donde se grava el ingreso y no la utilidad, nunca se genera una pérdida que exonere del pago de impuestos. Además, en servicios profesionales, estas pérdidas fiscales se pueden aplicar en ejercicios futuros, ajustándolas por inflación, lo cual reduce la base sobre la cual se calcula el impuesto.

También es importante resaltar, que, para el patrón en el caso de salarios o el contratante en servicios profesionales, hay diferencias significativas en la deducibilidad de gastos. Si el gasto se origina por salarios, una parte de los ingresos exentos para los trabajadores no es deducible por el empleador. Por otro lado, en el caso de servicios profesionales, el total del gasto es deducible para el contratante.

Este estudio sugiere que, aunque la tarifa del artículo 152 de la LISR para salarios es progresiva y cumple con un aspecto de equidad, no refleja adecuadamente la equidad cuando se aplica a contribuyentes que tributan de manera diferente pero se encuentran en situaciones comparables. Además, esta tarifa no parece considerar de manera efectiva la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto, lo que podría llevar a desigualdades en la carga tributaria entre diferentes grupos de contribuyentes.

Bibliografía

- AFIP. (2023). *Administración Federal de Ingresos Públicos*. <https://servicioscf.afip.gob.ar/publico/sitio/contenido/novedad/ver.aspx?id=15016>.
- Arroyo, J. M. C. (2020). Los modelos de tributación en Latinoamérica y su incidencia en la desigualdad. *Revista Científica General José María Córdova*, 18(31), Article 31. <https://doi.org/10.21830/19006586.583>
- Barreix, A. D., Benitez, J. C., & Pecho, M. (2017). *Revisando el impuesto a la renta personal en América Latina: Evolución e impacto | Publications*. <https://publications.iadb.org/publications/spanish/viewer/Revisando-el-impuesto-a-la-renta-personal-en-Am%C3%A9rica-Latina-Evoluci%C3%B3n-e-impacto.pdf>
- Dirección General de Impuestos Internos de la República Dominicana. (2022). *Informe Mensual De Recaudación, DGII* (p. 71). <https://dgii.gov.do/estadisticas/informeRecaudacionMensual/Documents/2022/Informe%20Preliminar%20diciembre%202022.pdf>
- *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2023—México* (p. 2). (2023). Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/estadisticas-tributarias-america-latina-caribe-mexico.pdf>
- Flores Zavala, E. (1986). *Elementos de finanzas públicas mexicanas: Los impuestos* (27a. ed.). Editorial Porrúa, S. A.
- Gómez Sabañi, J. C., & Mórán, D. (2016). La situación Tributaria en América Latina: Raíces y hechos estilizados. *Cuadernos de Economía*, 35(67), 37.
- López Pérez, S. J., & Vence, X. (2021). Estructura y evolución de ingresos tributarios y beneficios fiscales en México. Análisis del periodo 1990-2019 y evaluación de la reforma fiscal de 2014. *El Trimestre Económico*, 88(350), Article 350. <https://doi.org/10.20430/ete.v88i350.1104>
- Musgrave, R. A. (1999). *Hacienda Pública. Teórica y aplicada* (Quinta). McGraw-Hill. <https://fundacion-rama.com/wp-content/uploads/2022/11/4971.-Hacienda-Publica.-Teorica-y-aplicada-Musgrave.pdf>
- Nación, S. C. de J. de la, & Jurídicas, I. de I. (2006). Decisiones relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, núm. 10. Inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario. En <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/id/2377>. Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas. <http://ru.juridicas.unam.mx:80/xmlui/handle/123456789/11290>

- NU. CEPAL. (2022). *Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al ejercicio fiscal 2022*. CEPAL.
https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/work/models/Finanzas_Publicas/docs/paquete_economico/cgpe/cgpe_2022.pdf
- NU. CEPAL. (2023). *Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al ejercicio fiscal 2023*. CEPAL.
https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/work/models/Finanzas_Publicas/docs/paquete_economico/cgpe/cgpe_2023.PDF
- Ojeda Pérez, F., García Bueno, M. C., & Miranda López, R. (2021, junio 10). *El impuesto al salario en la política tributaria de México: ¡Un éxito neoliberal! XVI(1)*, 20.
- *Paquete económico*. (s/f). [Gobernación]. Sistema de Información Legislativa. Recuperado el 12 de octubre de 2023, de
<http://sil.gobernacion.gob.mx/Glosario/definicionpop.php?ID=174>
- Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024, (2019).
https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5565599&fecha=12/07/2019
- Rossignolo, D. A. (2017). El esfuerzo fiscal en los países de América Latina y el Caribe. *Revista Finanzas y Política Económica*, 9(2), 215–247.
<https://doi.org/10.14718/revfinanzpolitecon.2017.9.2.2>
- Proporcionalidad y equidad tributarias establecidas en el artículo 31, fracción IV, Constitucional., Volumen 187-192 Jurisprudencia § Primera parte.
<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/232309>
- Servicio de Administración Tributaria. (2021). *Tasas Efectivas de Impuesto sobre la Renta de Grandes Contribuyentes*. Servicios de Administración Tributaria.
<https://www.gob.mx/sat/prensa/tasas-efectivas-de-impuesto-sobre-la-renta-de-grandes-contribuyentes-066-2021?idiom=es#:~:text=Tasa%20efectiva%20de%20impuesto%3A%20es,que%20corresponde%2C%20entre%20los%20ingresos>
- Silva Londoño, D. A. (2021). Para pensar el México de hoy. *Desacatos. Revista de Ciencias Sociales*, 65, 209–213.
- Tenorio, I. (2012). *Conceptos constitucionales de la contribución o del derecho al mínimo vital*.
<https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>
- Villarreal Páez, H. J. (2016). *Introducción al sistema fiscal mexicano*. 57.
https://www.asf.gob.mx/uploads/61_Publicaciones_tecnicas/2._Introduccion_al_Sistema_Fiscal_Mexicano.pdf

