

# El impuesto al salario en la política tributaria de México: ¡un éxito neoliberal!

## *The wage tax in Mexico's tax policy: a neoliberal success!*

*Fabián Ojeda Pérez*<sup>1</sup>

*Marco César García Bueno*<sup>2</sup>

*Rubén Miranda López*<sup>3</sup>

Recibido el 30 de marzo de 2021 Aceptado el 10 de junio de 2021  
DOI: <https://doi.org/10.33110/cimexus160104>

### RESUMEN

El impuesto al salario es uno de los tributos de mayor éxito en la política tributaria de México, aunque su recaudación poco contribuye a mejorar la eficiencia del sistema tributario mexicano y a reducir las brechas de desigualdad social. El objetivo es mostrar cuánto aporta el impuesto al salario en los ingresos tributarios federales, ya que es parte elemental de la política tributaria. Es una investigación documental con alcance descriptivo. En la última década, el impuesto al salario aportó cerca del 50% del impuesto sobre la renta recaudado y casi el 25% los ingresos tributarios federales, así, de cada cuatro pesos destinados al gasto público un peso fue soportado directamente por la clase trabajadora. Por lo que, la política tributaria está orientada a gravar las rentas del trabajo.

**PALABRAS CLAVES:** política tributaria, renta del trabajo, salario, impuestos.

### ABSTRACT

Wage tax is one of the most successful taxes in Mexico's tax policy, but its results do little to improve the efficiency of the Mexican tax system and reduce the gaps in social inequality. The goal is to show how much the wage tax contributes to federal tax revenue, which has become an elementary pillar of tax policy. It is a documentary research with descriptive scope. In the last decade,

1 Doctorante del Doctorado en Estudios Fiscales, Universidad Autónoma de Sinaloa. Profesor e investigador de la Universidad de Colima. Correo electrónico: fojeda@uacol.mx ORCID ID: 0000-0003-3331-7744

2 Doctor en Derecho Tributario. Profesor e investigador de la Universidad Autónoma de Sinaloa. Correo electrónico: mgarciabueno11@hotmail.com ORCID ID: 0000-0003-2228-4617

3 Doctor en Estudios Fiscales. Profesor e investigador de la Facultad de Contaduría y Administración, Universidad Autónoma de Sinaloa. Correo electrónico: fcarubbenmiranda@gmail.com ORCID ID: 0000-0002-9445-3937

the wage tax contributed about 50% of the income tax collected and almost 25% of federal tax revenue, so, of every four pesos earmarked for public spending, one peso was borne directly by the working class. Thus, the strategy of tax policy is based on taxing labour income.

**KEYWORDS:** tax policy, income from work, salary, taxes.

**CLASIFICACIÓN JEL:** H21, H22, H30.

## INTRODUCCIÓN

La poca recaudación del sistema tributario mexicano ha sido una muestra de los resultados de la política tributaria implementada desde la década de los 90's (Silva, 2019). Lo cual ha llevado a los gobiernos a buscar estrategias fiscales que permitan encontrar nuevos espacios fiscales, con el objetivo de aumentar los indicadores tributarios (Caro, 2020). Sin embargo, dichas acciones han girado sobre ideologías neoliberales, las cuales han sometido a la política de México a restricciones fiscales y a privilegiar a ciertos sectores económicos (Naidu, Rodrik y Zucman, 2020).

De esta manera, el esfuerzo fiscal del gobierno se ha centrado en fortalecer la recaudación tributaria a través del impuesto sobre la renta salarial. Tal fue el caso de las reformas hacendarias gestadas en el 2014, en las cuales las deducciones personales y las erogaciones laborales realizadas por los empleadores fueron limitadas, en el afán de ampliar la base gravable del trabajador. Así, el Estado logró incrementar sustancialmente sus ingresos tributarios.

Por lo que, el impuesto al salario es uno de los pilares fundamentales del sistema tributario mexicano, ya que contribuye en gran medida al gasto público. Pues, a diferencia de los otros regímenes del impuesto sobre la renta, el salarial ha alcanzado mejores indicadores, mientras que el resto (el régimen general de ley, el de actividades empresariales, así como el régimen de actividades agropecuarias, entre otros) no han alcanzado los mismos niveles de recaudación.

El objetivo es mostrar en qué medida contribuye el impuesto al salario en los ingresos tributarios federales, el cual se ha convertido en un pilar elemental de la política tributaria. Cuyos resultados poco han aportado al desarrollo económico de los sectores sociales más vulnerables y a la reducción de las brechas de desigualdad social, ya que gran parte de la carga tributaria es soportada por la clase trabajadora (es gravada por sus ingresos salariales y a través del gasto).

De esta forma, en la presente investigación se trata de explicar cuál es la importancia del impuesto al salario dentro del sistema tributario mexicano, cuyas estrategias fiscales obedecen a cuestiones de carácter neoliberal (proteger las rentas del capital y disciplinar los presupuestos de egresos de los Estados), ya que se evidencia un gravamen excesivo sobre las rentas del trabajo (los ingresos salariales de la clase trabajadora).

En la primera parte, se revisan los antecedentes del impuesto sobre la renta en México y las ideologías neoliberales, en el afán de comprender las cualidades bajo las cuales opera una política con tal carácter. En la segunda parte, se explica el diseño metodológico empleado en el desarrollo del presente estudio, que incluye las técnicas de análisis y de interpretación de los resultados. En el tercer apartado, se explican los resultados y los hallazgos más importantes. Y en el último apartado, se exponen las conclusiones de la investigación.

#### ANTECEDENTES DE LA POLÍTICA TRIBUTARIA MEXICANA

Los primeros impuestos establecidos en México datan de la época de los aztecas, sin embargo, a partir de la conquista española nace un nuevo sistema tributario basado en los antiguos tributos indígenas y los impuestos españoles. En el caso de los primeros, consistieron en la entrega de una parte de los cultivos por parte de los pobladores, mientras que los segundos correspondieron a las alcabalas, el papel sellado, la avería, el almojarifazgo y la media anata,<sup>4</sup> además, del diezmo que fuera impuesto por la iglesia (Lara, 2009). De esta manera, dio inicio el sistema tributario de la nueva España, el cual tendría diversas modificaciones posteriores.

Para el siglo XVIII, con el impuesto al tabaco, el sistema tributario virreinal alcanzó altos niveles de eficiencia recaudatoria, que con las reformas borbónicas terminarían por gravar otros productos. No obstante, eso generó el descontento de la población, lo cual facilitó el inicio de la independencia. Sin embargo, en esa nueva era política, el sistema tributario estaba debilitado, lo cual llevó al gobierno del general Antonio López de Santa a imponer impuestos sobre puertas, ventanas, perros y caballos, en el afán de obtener recursos para mantener la nueva administración y su defensa ante las amenazas de invasión (Sixto, 2009).

En la época de la pos revolución, con la constitución política en 1917 y las ideologías maderistas, el sistema tributario tuvo cambios importantes. Los impuestos al comercio exterior empezaron a tener un mayor auge y una mejor contribución debido al impulso comercial que generó la guerra mundial. Además, los impuestos directos se expandieron hacia otros sectores económicos. De tal manera que en la década de los 40's, llegaron a contribuir hasta en un 79% de los ingresos tributarios federales, con tan sólo un 21% de los impuestos directos, cuyo gravamen a las utilidades era escaso (Díaz, 2013).

Sin embargo, tras la crisis financiera y recesión económica de los años 30's y con la aparición del modelo fiscal keynesiano,<sup>5</sup> el gobierno federal

<sup>4</sup> En el caso de México, fue la primera aparición de impuestos sobre los salarios, no obstante, estos únicamente se cobraban a los funcionarios públicos.

<sup>5</sup> La política fiscal keynesiana sostiene la necesidad de la intervención del Estado en los mercados productivos, a fin que regule el comportamiento de los agentes económico, de lo contrario, estos terminarían por imponer las condiciones del desarrollo económico. En sí, esta teoría vino a poner fin a las ideologías del

mexicano dio un giro en la política tributaria, pues gran parte de los ingresos públicos provinieron de las empresas paraestatales. En esta época, la participación del Estado en los procesos económicos fue casi totalitaria, ocupó aquellos sectores considerados claves en el bienestar social nacional y relevó a la iniciativa privada a ciertos espacios económicos de menor relevancia para el país (Checa, 1983).

No obstante, la perspectiva del Estado benefactor empezó a cambiar en la década de los 60's, pues su participación dejó de ser funcional: por un lado, no generó los resultados esperados; y, por otro lado, aquellos países que no lo habían adoptado presentaban un mejor desarrollo económico y financiero (Huerta, 2005). En el caso de México, presentaba un sistema tributario robustecido y deficiente, incapaz de generar los recursos tributarios necesarios para el sostenimiento del gasto público. Por lo que, el presidente Adolfo López Mateos buscó otras alternativas tributarias para aumentar la eficiencia recaudatoria, ya que México figuraba en los últimos lugares, con un sistema tributario altamente regresivo, complejo y con bajas tasas impositivas (Tello y Hernández, 2010).

Al respecto, Tello y Hernández (2010) explican que ante la falta de mejora del sistema tributario mexicano y como parte de las estrategias en materia política fiscal, el gobierno federal contrató al economista británico Nicolás Kaldor para que hiciera un diagnóstico de la situación de México, cuyo informe terminó en una serie de conclusiones y recomendaciones: un sistema fiscal deficiente e inequitativo; baja recaudación debido al otorgamiento de beneficios fiscales a ciertos grupos privilegiados, recayendo el peso tributario sobre unos cuantos; un sistema plagado de subsidios y estímulos fiscales, los cuales debían ser eliminados o reducidos; y una base reducida de contribuyentes.

De esta manera, el sistema tributario mexicano sufrió una reestructuración con la eliminación del impuesto cedular, la entrada del impuesto sobre los ingresos globales y con la introducción de un tratamiento fiscal especial para las rentas del trabajo y del capital, por lo que los impuestos directos empezaron a tener una mayor participación en los siguientes años (Díaz, 2013). Sin embargo, la caída de los precios del petróleo representó un reto más para el gobierno federal en la década de los 70's, que lo llevó a implementar una política fiscal basada en el endeudamiento público y en la reducción del gasto público. Aunque en esta época, los ingresos petroleros ya se habían convertido en un pilar fundamental de la política tributaria en México (Catalán, 2013).

Para los años 60's, y 70's, las administraciones públicas se enfocaron a implementar diversas estrategias tributarias con el afán de revertir los escasos resultados de las políticas tributarias, que permitieran frenar la recesión económica y la crisis financiera por la que atravesaba México. Sin embargo, ninguna

---

Adam Smith, quien considerara que el Estado no debía intervenir en los mercados productivos, ya que, estos de manera automática tendían a autorregularse "la mano invisible".

de esas acciones gubernamentales fue capaz de impulsar el crecimiento económico y estabilizar las finanzas del sector público (Inzunza y Sánchez, 2013; Ramírez y González, 2017), lo cual provocó que México se hundiera cada vez más en un callejón sin salida.

En los años 80's, con una situación económica y financiera crítica en la mayoría de los países de latinoamericana, el neoliberalismo ya había alcanzado su consolidación total con el desechó de la intervención del Estado como alternativa en el desarrollo. De esta forma, ante la crisis financiera del Estado mexicano, el gobierno federal volvió a dar un giro de 360 grados a la política tributaria como parte de la estrategia para el crecimiento económico (Huerta, 2005; Naidu, et al., 2020). En este tenor, Martínez, Caamal y Ávila (2012) explican que los primeros cambios se vieron en la política económica con el famoso Programa Inmediato de Reordenación Económica.

Por lo que, en la década de los 80's los cambios políticos se intensificaron, que provocó la globalización del impuesto sobre la renta y la simplificación de los impuestos indirectos con la introducción del impuesto al valor agregado (Hernández, 2013). Así, se buscó una imposición más equitativa y un mejor reparto de la riqueza generada. Sin embargo, siguió existiendo una base reducida de contribuyentes y no se logró aumentar la eficiencia tributaria (Martínez, Caamal y Ávila, 2012).

De esta manera, durante 1977 a 2003, el impuesto sobre la renta alcanzó una participación del 44% del total de los ingresos tributarios del gobierno federal y una eficiencia promedio del 10.6% en relación con el PIB. Por lo que, tal gravamen se convirtió en un pilar fundamental para la política fiscal (Ramírez, 2007). Sin embargo, con la crisis financiera mundial del 2008-2009, el sistema fiscal mexicano volvió a mostrar su fragilidad ante situaciones adversas debido a los altos niveles de endeudamiento público y su déficit presupuestario, que limitaron al gobierno federal a actuar con más libertad.

Finalmente, Cantú, Ramones y Villareal (2016) consideran que en realidad todas las reformas al sistema tributario mexicano han sido únicamente una serie de parches debido a la falta de visión integradora por parte del gobierno federal, pues, al no existir un objetivo claro en el rumbo de la política fiscal, se hace vulnerable a los intereses particulares de ciertos grupos, crisis mundiales y otros factores externos. Además, los cambios fiscales se han orientado a gravar a los mismos sujetos y a privilegiar a ciertos sectores empresariales, lo cual genera un círculo vicioso en la solución del problema.

#### **LAS BASES NEOLIBERALES EN LA POLÍTICA TRIBUTARIA**

A pesar de las reestructuraciones de los años 80's y 90's, el sistema tributario mexicano no ha alcanzado los resultados esperados (un desarrollo económico equitativo y superávit financiero), mientras que otros países como Argentina y Brasil se han acercado a la media de la OCDE (Silva, 2019). Al respecto,

Hernández (2013) explica que el establecimiento de cargas impositivas excesivas sobre el consumo y de tratamientos diferenciados en el impuesto sobre la renta, han sido la causa principal del fracaso de la política tributaria de México.

Si la solución para mejorar el sistema tributario mexicano es simple, ¿Por qué el gobierno no ha realizado las reformas fiscales correspondientes? Al respecto, Inzunza y Sánchez (2013) señalan que el gran cúmulo de cambios políticos económico y fiscales surgidos desde los 80's son la causa principal, ya que están orientados a seguir las directrices del Consenso de Washington, el cual condiciona al gobierno a diseñar una política fiscal para frenar el déficit presupuestario, a cambio de recibir apoyos financieros de los organismos internacionales (Valencia, 2020). Además, exige establecer bajas tasas impositivas para el sector productivo y relevar las cargas tributarias al trabajo y al consumo (Martínez, Caamal y Ávila, 2012).

Es por eso que las acciones del gobierno federal se han centrado en mantener el equilibrio de las finanzas públicas mediante la reducción del gasto público y el establecimiento de una política tributaria con deficiencia interna, tal es el caso del impuesto sobre la renta y los impuestos al consumo, los cuales gravan a los sectores sociales más vulnerables a cambio de exonerar a ciertos sectores económicos. Lo cual ha generado un sistema tributario débil y un lento desarrollo económico para algunos sectores sociales de México (Catalán, 2013).

De esta manera, al ser el neoliberalismo la base de la política tributaria de México, el gobierno no es capaz de gravar la renta del capital generado en ciertos sectores económicos, por ejemplo, los tratamientos especiales a las empresas transnacionales a través de secretos fiscales o la escasa imposición mediante exoneraciones fiscales, con lo que finalmente se protegen los capitales extranjeros (Bourdieu, 1997; Inzunza y Sánchez, 2013; Caro, 2020). Así, el gobierno no puede expandir su gasto público a niveles de inversión productiva, que le permitan un mayor crecimiento económico y una mejor recaudación tributaria (Hernández, 2013).

¿Por qué se implementó el modelo neoliberal en México?, la respuesta es simple, realmente dicho modelo surge como una solución alterna a los problemas económicos y financieros que empezaron a presentarse en los países subdesarrollados desde la década de los 60's. Finalmente, dicho modelo político neoliberal expone al impuesto sobre la renta del capital como un obstáculo para el impulso del desarrollo económico de los países (Capera y Huertas, 2015). De esta forma, el impuesto sobre la renta al salario recobró importancia en la política tributaria mexicana, convirtiéndolo en un gran pilar en los ingresos tributarios y en el sostenimiento del gasto público (Amarante y Jiménez, 2016).

## Externalidades de las políticas fiscales neoliberales

A casi cuatro décadas del establecimiento de la política fiscal neoliberal y a pesar de los escasos resultados, el gobierno aún sigue implementando las mismas estrategias fiscales. Una muestra, fueron las reformas fiscales del 2014 que llevaron a la Hacienda Pública a alcanzar nuevos records de eficiencia recaudatoria en relación con el PIB, las cuales ampliaron la base gravable del trabajador y aumentaron las tasas impositivas de los impuestos indirectos sobre el consumo, cuyo gravamen impacta directamente a la población más vulnerable.

La experiencia empírica, no solamente ha evidenciado los malos resultados de las políticas neoliberales en los países en desarrollo, sino que también ha mostrado el surgimiento de otros problemas sociales y económicos (Gutiérrez, Armenta, Ríos y Espinosa, 2020; Vaca, 2020). De esta forma, ¿Cuáles son las consecuencias de gravar excesivamente el consumo de la población vulnerable y la renta del trabajo? Al respecto, Ramírez (2007) explica que un sistema fiscal con tratamientos diferenciados (grupos privilegiados, altos impuestos al salario y al consumo), se distorsionan la satisfacción de las necesidades vitales de las personas y contrae la demanda agregada.

Así mismo, los costos fiscales derivados del neoliberalismo al exonerar a ciertos grupos, no únicamente contrae el crecimiento económico, sino que también impulsa el mercado informal. Por ejemplo, en el 2009, alcanzó una tasa del 40% del total de la economía en México, que empleó cerca de 12.6 millones de personas, mientras que en la formalidad se ocupó a 12.4 millones de personas (Martínez, Caamal y Ávila, 2012). Cuyo fenómeno se llama contestación fiscal, ya que los individuos al ser gravados fuertemente, buscan la manera de evadirlos para verse lo menos perjudicados en su capacidad adquisitiva (Charlot, Malherbet y Terra, 2015).

Por otro lado, el establecimiento de bajas tasas impositivas para ciertos sectores económicos, es otra de las cuestiones del modelo neoliberal que afecta la eficiencia de los sistemas tributarios (Caro, 2020). Por ejemplo, en México, actualmente la tasa para personas morales es del 30%, mientras que en países europeos oscila por arriba del 40% (Amarante y Jiménez, 2016). Además, también contrastan con la establecida para las personas físicas, la cual alcanza hasta un 35% sobre la base. Cuya situación, debería ser un asunto legislativo, en el afán de mejorar el sistema tributario mexicano.

La evasión fiscal es otro de los problemas del sistema tributario mexicano, pues a pesar de los avances tecnológicos, el gobierno no ha sido capaz de erradicarla. Sin embargo, Rossignolo (2017) explica que mientras la carga tributaria no se reparta equitativamente entre los sectores sociales, el problema difícilmente podrá desaparecer. Por lo que, aquellas personas sujetas al impuesto buscan la manera de aminorar sus cargas impositivas a través de cualquier recurso a su alcance (Eisenstein, 1983). Aunque, en el caso del trabajador

mexicano, se encuentra sometido a un régimen fiscal totalmente rígido, ya que no puede evadirlo.

Por otra parte, cualquier beneficio fiscal no es gratis y alguien debe pagarlo, al grado de convertirse en un gasto fiscal para la sociedad. De esta manera, los privilegios fiscales otorgados a grupos particulares, se convierten en un peso para el resto de los individuos. Así, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT (2015) argumenta que este es un ingreso que dejan de percibir los gobiernos a cambio de beneficiar ciertas actividades empresariales, contribuyentes o consumos. En donde, México es el país con el mayor gasto fiscal en comparación con países similares, por ejemplo, Brasil y Argentina (Tello y Hernández, 2010).

### EL IMPUESTO SOBRE EL SALARIO

El impuesto al salario tiene su antecedente en la doctrina de Adam Smith, quien se refirió por primera vez sobre la necesidad de gravar a los trabajadores no calificados, aunque con la intención de neutralizar la contratación de mano de obra. Así mismo, David Ricardo también estudio el impuesto al salario, en el afán de encontrar los elementos para una mejor cuantificación de su base gravable. Aunque, fue John Stuart Mill quien se enfocó en explorar la naturaleza de la renta del trabajo desde la perspectiva de su gravamen, en la que consideró la importancia de la cuantía a fin de tomar en cuenta el tamaño de la imposición (Díaz, 2013).

Sin embargo, hoy en día, los estudios del impuesto al salario se enfocan en examinar su impacto económico en el desarrollo social, sin tomar en cuenta el bienestar del sujeto. Por lo que, cuando los gobiernos establecen cargas excesivas sobre la renta del trabajo sin considerar el grado de demanda laboral, los resultados son generalmente negativos (Langot y Lemoine, 2017). Es por esto que, en muchos países se han implementado tasas nulas sobre la renta del trabajo, y en contra parte las han trasladado al consumo, a fin no afectar doblemente la demanda agregada. Ya que, cuando un país está en proceso económico prematuro no es conveniente disminuir la capacidad adquisitiva de los trabajadores (Díaz, 2013).

En este tenor, Masca, Constantin y Ligia (2015) explican que cuando se establece un esquema fiscal para gravar a la renta del trabajo, deben considerarse al menos algunas recomendaciones: la mano de obra constituye un factor productivo y es elemental para el desarrollo económico y social de un país; el empleo de la mano de obra es la fuente principal de recursos financieros para gran parte de la población; el esquema tributario deberá contemplar el ciclo económico del momento, por lo que podrá ser anti cíclico o pro cíclico, y si el esquema es acertado, será un neutralizador para las distorsiones económicas y sociales.

Así mismo, Hernández (2013) señala que un tributo nunca debe suprimir a la fuente de riqueza, de lo contrario se atenta contra la base gravable del sujeto, en donde justamente nace la obligación de aportar al gasto público. Aunque, Amarante y Jiménez (2013) explican que en gran parte de Latinoamérica los salarios son tan bajos que ni siquiera llegan a superar los mínimos exentos establecidos, por lo que las tasas impositivas recaen en un número reducido de trabajadores. En el caso de México, la situación es muy parecida, ya que la mitad de los empleos se dan en el mercado informal, mientras que la otra mitad en la formalidad, sin embargo, en México no existe un tramo de renta exenta del mínimo vital.

Por otro lado, los principios de la justicia tributaria exigen que las cargas tributarias se ajusten a la capacidad económica de los sujetos, a fin de garantizar el mínimo vital personal y familiar de las personas. En este caso, los sistemas tributarios deben impulsar el desarrollo de las personas y equilibrar el reparto de la riqueza generada (García, 2019). De esta forma, el trabajador deja de ser un espectador del sistema tributario para ser el centro de atención dentro de la política tributaria, lo cual releva las cuestiones económicas a la periferia de las prioridades.

En este sentido, la política tributaria debe impulsar el bienestar social de las personas, ya que es la base para el establecimiento de impuestos (Huesca y Llamas, 2016). De esta manera, el alcance de los sistemas tributarios encuentra su límite en los derechos humanos de las personas y no en las necesidades del Estado. A lo cual resulta interesante analizar ¿Cuáles son los motivos que han llevado al gobierno a ampliar la base gravable del trabajador?, pues en sentido estricto resulta impropio cualquier justificación de índole económica para el aumento de los tributos soportados por la clase trabajadora.

En todo caso, García (2019) explica que si bien existe una fórmula efectiva para incrementar la eficiencia recaudatoria del sistema tributario mexicano, esta es fijando las imposiciones con base en la capacidad económica de las personas y la eliminación de los privilegios fiscales sin fundamento alguno que no obedecen a cuestiones materiales de justicia tributaria, sino a cuestiones extrafiscales. Con lo que, finalmente se protegería la integridad de los trabajadores al recibir un trato equitativo. En México, la política tributaria se ha implementado tomando en cuenta únicamente razonamientos económicos, lo cual no ayuda a la reducción de los problemas sociales (Martín, 2001; Naidu, et al., 2020).

## **MATERIALES Y MÉTODOS**

Se trata de una investigación documental con alcance descriptivo. Por lo que, el trabajo se divide en dos partes: la primera, la cual se enfoca en analizar la tendencia recaudatoria del impuesto al salario en relación con las cifras de los otros regímenes fiscales del ISR; y la segunda, que se orienta a explorar la efi-

ciencia del impuesto al salario respecto a los indicadores del Producto Interno Bruto para analizar el esfuerzo fiscal con datos más duros.

De esta manera, para llevar a cabo el análisis del impuesto sobre la renta del trabajo, se emplea la técnica del esfuerzo fiscal. La cual, consiste en analizar la recaudación del impuesto al salario en relación con otros indicadores del impuesto sobre la renta (ISR) y el crecimiento económico del país, a fin de revisar cuál es la posición del impuesto dentro del sistema tributario mexicano (López y Castellanos, 2002; Aronson y Hilley, 1986; Rossignolo, 2017).

En el caso de México, existen algunos estudios en los que se ha empleado la técnica del esfuerzo fiscal para determinar la eficiencia recaudatoria de las entidades federativas y del Gobierno Federal (Sour, 2017; Bonet y Rueda, 2012). No obstante, dicho método es posible emplearlo mediante distintas técnicas e indicadores (CIAT, 2015), por lo que se utilizará como referencia para el cálculo de la eficiencia recaudatoria el Producto Interno Bruto (PIB) la recaudación del impuesto sobre la renta de sus diversos regímenes y los indicadores de recaudación tributaria internacionales.

En cuanto a la recolección de los datos, se emplean las bases de información del gobierno federal publicadas a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) y las publicaciones científicas en revistas arbitradas. De esta manera, se obtuvo la información estadística de la recaudación del impuesto al salario y los indicadores del PIB para su procesamiento y análisis respectivo.

Respecto a la técnica estadística, es de corte longitudinal, cuyo periodo comprende los ejercicios fiscales del 2009 al 2019. Por lo que, se emplean las series de tiempo para el análisis de la información, mediante el uso del programa informático de Excel. De esta manera, se cubre la parte del análisis descriptivo, el cual permite explorar la importancia del impuesto salarial en el sistema tributario mexicano y dentro de la política tributaria.

En la parte explicativa de la eficiencia recaudatoria del impuesto salarial en relación al PIB, se emplearon las razones matemáticas, las cuales permitieron obtener el cociente entre la recaudación del impuesto al salario y el crecimiento económico, cuyo resultado muestra si el esfuerzo fiscal del gobierno corresponde al crecimiento económico. Pues, no se debe olvidar que, en el caso de los impuestos directos, el objeto gravable es la riqueza generada.

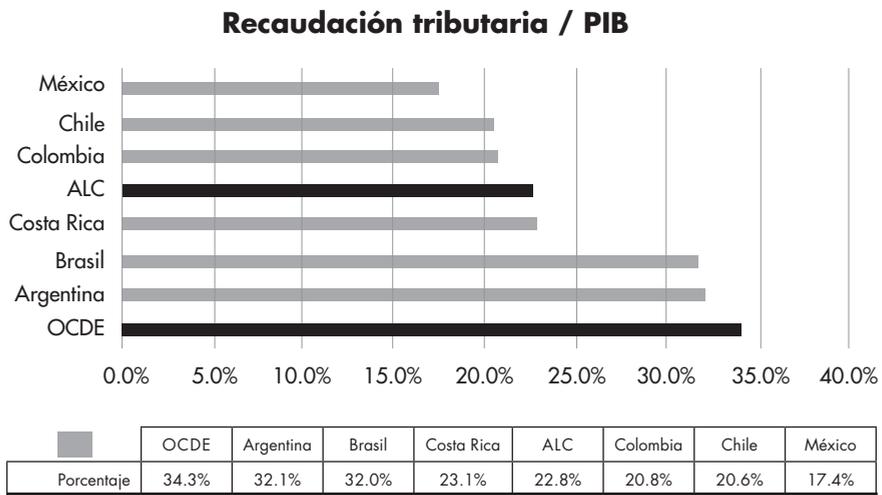
## RESULTADOS

### La eficiencia del sistema tributario mexicano respecto a otros sistemas

Según los estudios tributarios del 2015 realizados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), México tan sólo alcanzó una tasa de eficiencia recaudatoria del 17.4% en relación al PIB, por lo que se ubicó a casi 17 puntos porcentuales de la tasa promedio de la región de la

OCDE y a tan sólo 5 puntos de la tasa promedio de la región de América Latina y el Caribe (ALC), para ocupar los últimos lugares en materia recaudatoria. Incluso, fue superado por Chile, Colombia, Costa Rica, Brasil y Argentina (véase la figura 1).

**Figura 1.**  
 Eficiencia tributaria en relación al Producto Interno Bruto, México 2015.

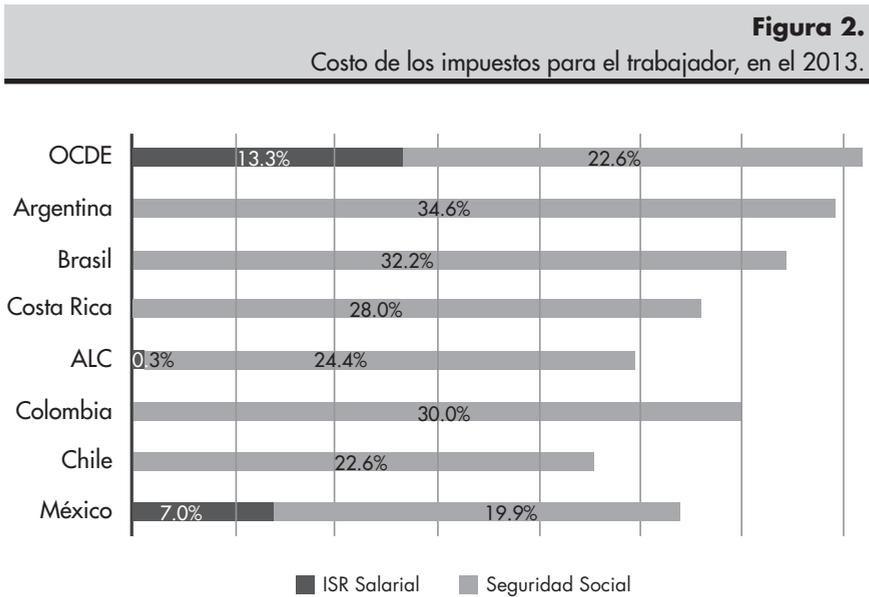


Fuente. Elaboración propia con información de la OECD/ECLAC/CIAT/IDB (2017).

Al respecto, a pesar de las reformas fiscales realizadas en la última década, los resultados en materia recaudatoria no han sido suficientes, con lo cual, México sigue muy por debajo de los indicadores internacionales de las diferentes regiones. Por ejemplo, en una comparación directa con países homólogos: Brasil y Argentina alcanzan una recaudación por encima de los 30 puntos porcentuales, cuyas cifras se acercan al promedio de la OCDE y superan a México por casi 17 puntos.

**El ISR salarial en el contexto internacional**

En el 2013, en un estudio de la OCDE, los resultados mostraron que el impuesto sobre la renta al salario presentaba una excelente participación en los ingresos tributarios federales de México y fue también el único país con un gravamen eficiente sobre los salarios de los trabajadores en ALC (véase la figura 2). Eso no significa que en los países latinos no se tengan establecidos impuestos sobre dichas rentas, lo que pasa, es que en sus sistemas tributarios existen tramos de renta exenta correspondientes al mínimo vital y debido a los bajos salarios de la región, sus montos difícilmente llegan a superar los límites exentos.



Fuente. Elaboración propia con información de la OECD/CIAT/IDB, 2016.

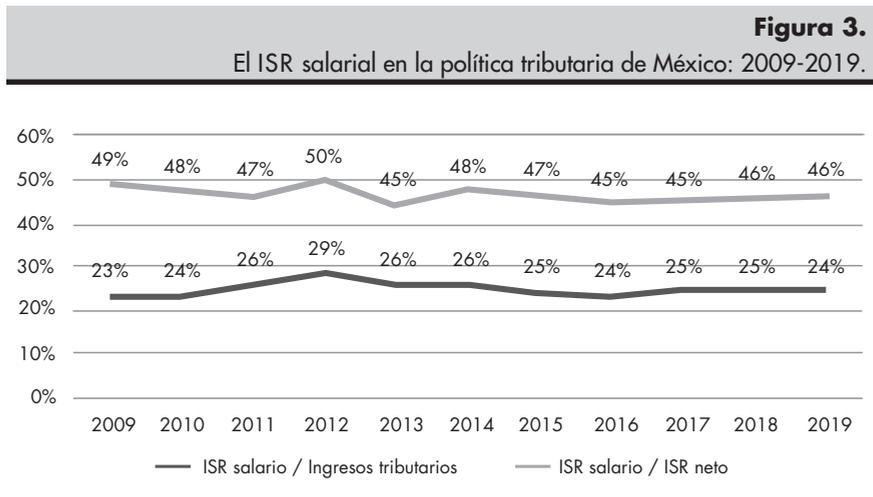
Por otro lado, en el 2013, el impuesto al salario representó un costo del 7% para los trabajadores, mientras que, en la región latinoamericana, dichas rentas no fueron gravadas. No obstante, para los trabajadores de los países de la OCDE, el impuesto salario alcanzó un costo del 13.13%, una cifra muy elevada en comparación a la región de ALC (véase la figura 2). Cabe señalar que, dichas diferencias corresponden a los distintos niveles salariales entre ambas regiones, por ejemplo: en Europa los empleos son bien remunerados y todos los trabajadores son gravados en su mayoría.

Respecto a lo anterior, es visible la importancia del impuesto al salario dentro de los ingresos tributarios del gobierno federal, pues son una excelente fuente de recursos para el sostenimiento del gasto público. Razón por la cual, en la última década, las reformas fiscales han sido enfocadas a ampliar la base gravable del trabajador mediante la restricción de las deducciones generales y la deducción de los gastos laborales para los empleadores.

### Importancia del ISR salarial en la política tributaria mexicana

De acuerdo con la figura 3, durante el periodo 2009-2019, el impuesto al salario llegó a representar hasta un 50% del total del ISR recaudado en México, aunque, a partir del 2014, dicha cifra bajó ligeramente hasta un 46%, aproximadamente (véase la figura 3). Es decir, la clase trabajadora soporta casi la mitad del ISR recaudado, lo cual se torna una cifra escandalosa si se toma en cuenta que en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) están establecidos

diversos regímenes, por ejemplo, el general de ley, el de actividades empresariales, el de arrendamiento, el de enajenación de bienes, el del sector primario, entre otros.



Fuente. Elaboración propia con información de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).  
[https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Informes\\_al\\_Congreso\\_de\\_la\\_Union](https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Informes_al_Congreso_de_la_Union)

Entonces, ¿Cómo es posible que un sólo régimen de la LISR aporte casi la mitad del total de ISR recaudado?, si se toma en cuenta que el espíritu de las políticas neoliberales es sesgar las cargas tributarias hacia las rentas del trabajo y exonerar en lo posible a las rentas del capital, los datos de la figura 3 muestran claramente el tinte neoliberal de la política tributaria mexicana. Pues, resulta poco congruente que algunos sectores económicos con una participación importante en el PIB no presenten un aporte considerado en los ingresos tributarios federales, lo cual se debe al gran cúmulo de beneficios fiscales establecidos en la LISR.

Por otro lado, durante el periodo 2009-2019, el impuesto al salario tuvo una aportación de casi 25% en los ingresos tributarios federales. Es decir, de cada cuatro pesos destinados al gasto público, un peso fue soportado por la clase trabajadora. Por lo que, el impuesto al salario es un pilar fundamental en la política tributaria y para el sistema tributario mexicano, pues, es un tributo con un gran índice de eficiencia recaudatoria, sobre el cual recae una cuarta parte del gasto público.

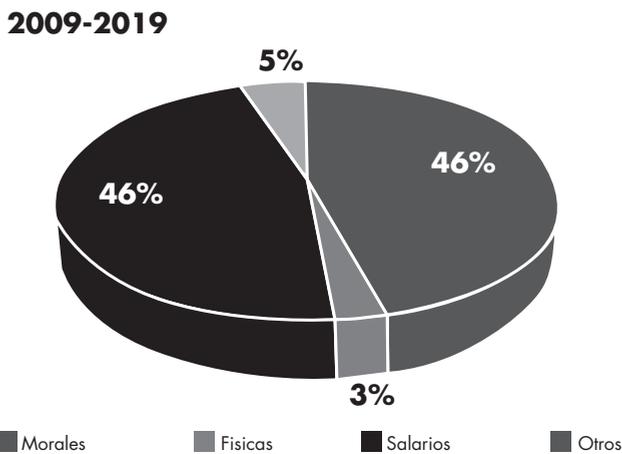
### **Aportación de los regímenes fiscales de la LISR**

De acuerdo con la figura 4, durante el periodo 2009-2019, el régimen general de ley de la LISR aportó en promedio un 46% del total de ISR recaudado, en el caso de las personas físicas (sin contar el régimen salarial) aportaron un

3% del total recaudado, el régimen salarial contribuyó con un 46% del total recaudado y los otros regímenes (aplican en casos especiales) en un 5%. Cuyos resultados confirman la importancia del régimen salarial para el sistema tributario y para la política tributaria, pues la clase trabajadora contribuye en gran medida al gasto público.

Sin embargo, si se considerara la participación de cada sector social en el PIB, es evidente que no están aportando de acuerdo a su capacidad económica, sino con base a otros indicadores que no obedecen a la realidad económica de cada sector social. En todo caso, el régimen de personales morales y el régimen de actividades empresariales y profesionales deberían tener una mayor aportación en los ingresos tributarios federales acorde a su participación en el PIB.

**Figura 4.**  
Aportación de los regímenes de la LISR de México, 2009-2019.



Fuente. Elaboración propia con información de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP). [https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Informes\\_al\\_Congreso\\_de\\_la\\_Union](https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Informes_al_Congreso_de_la_Union)

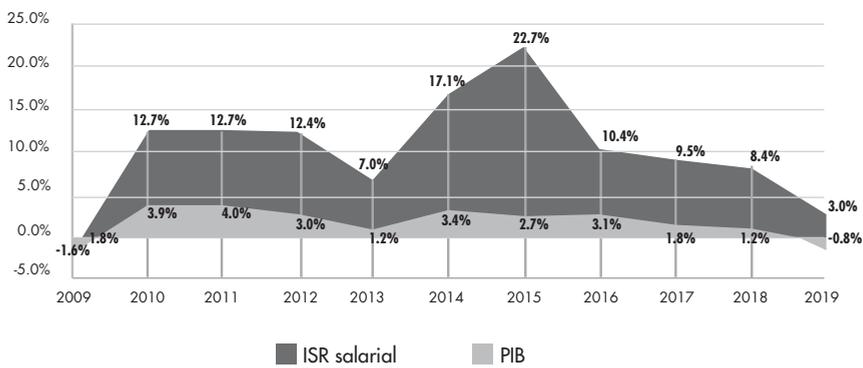
### Tendencia del impuesto salarial respecto al crecimiento económico

Si se considera que la base gravable del ISR corresponde a la riqueza generada, resulta lógico medir el esfuerzo fiscal tomando en cuenta el crecimiento económico, ya que en la medida en que se incrementa la renta, en esa proporción deberá verse al menos reflejada la recaudación, de lo contrario se está recaudando por debajo de los estándares normales.

De acuerdo con la figura 5, durante el periodo 2009-2019, la recaudación del impuesto al salario fue superior al crecimiento del PIB, ya que alcanzó tasas por encima del 10% de crecimiento, mientras que el PIB tan sólo llegó

al 3%. Es decir, el ISR salarial tuvo un mejor aceleramiento en su recaudación en relación con el desarrollo del sector económico, cuyas brechas pueden observarse en la gráfica de la figura 5. No obstante, también se refleja una simetría en ambas tendencias, tal es el caso del 2009, 2013 y 2019, en donde la recaudación del ISR salarial cayó junto con el crecimiento del sector económico.

**Figura 5.**  
 Brecha entre el ISR salarial y el crecimiento económico en México.



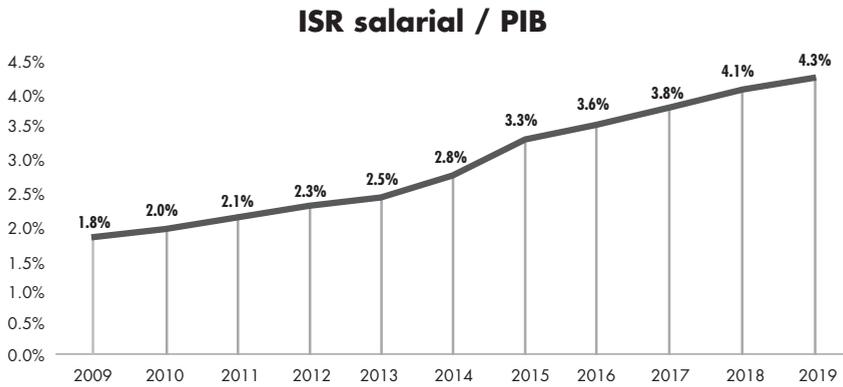
Fuente. Elaboración propia con información de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), [https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Informes\\_al\\_Congreso\\_de\\_la\\_Union](https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Informes_al_Congreso_de_la_Union) y del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), <https://www.inegi.org.mx/programas/pib/2013/>

Si bien, el ISR salarial refleja un éxito de recaudación para el gobierno federal, resulta interesante cuestionar ¿Cuál es el costo social de esos resultados? La realidad, es que estas cargas tributarias son soportadas por la clase trabajadora, la cual es uno de los sectores sociales más vulnerables. No debe olvidarse que, dichas cuantías son una parte del salario que dejan de percibir los trabajadores y que afecta la realización de sus necesidades vitales personales y familiares.

Por otra parte, en la figura 6, se puede apreciar la tendencia del ISR salarial respecto al crecimiento del PIB durante el periodo 2009-2019. Obsérvese como la eficiencia recaudatoria del impuesto al salario pasó de 1.8% en el 2009 al 4.3% en el 2019, es decir, tuvo una mejora de 2.5 puntos porcentuales en una década. Así mismo, a partir del 2015, su recaudación alcanzó una aceleración mayor en comparación a la primera mitad de dicho periodo. Al respecto, cabe señalar que dichos resultados se deben a las reformas fiscales llevadas a cabo en el 2014, las cuales ampliaron la base gravable del trabajador y restringieron las deducciones laborales para los empleadores.

**Figura 6.**

Tendencia del ISR salarial en México.



Fuente. Elaboración propia con información de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), [https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas\\_Publicas/Informes\\_al\\_Congreso\\_de\\_la\\_Union](https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Informes_al_Congreso_de_la_Union) y del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), <https://www.inegi.org.mx/programas/pib/2013/>

Sin embargo, los resultados anteriores contrastan con los problemas sociales que padece la sociedad mexicana, tal es el caso de los 53.4 millones de personas en situación de pobreza y la desigualdad en la distribución de la riqueza. Por lo que, resulta irónico como la clase trabajadora se ha convertido en el pilar fundamental del sistema tributario mexicano y de la política tributaria, para el sostenimiento del gasto público.

## CONCLUSIONES

Sin lugar a duda, el impuesto al salario es un pilar fundamental para el funcionamiento del sistema tributario mexicano, que se traduce en un éxito para la política tributaria de México. Sin embargo, la eficacia de un tributo no solamente debe analizarse desde la perspectiva recaudatoria, sino que también desde el enfoque del bienestar social del sujeto quien lo soporta. Por lo que, no sólo se trata de alcanzar mejores índices de recaudación, ya que un sistema de tributación efectivo se caracteriza por ayudar a erradicar las brechas sociales.

De esta manera, desde un enfoque recaudatorio, el impuesto al salario alcanza altos niveles en relación al resto de regímenes fiscales establecidos en la LISR. Sin embargo, la parte contrastante es cuando se analiza la LISR en su totalidad, ya que no es capaz de gravar aquellos sectores con mayor participación en el PIB al existir beneficios fiscales para ciertos grupos privilegiados. Cuyo contexto es un claro ejemplo del enfoque neoliberal que sustentan la política tributaria mexicana (Una menor carga fiscal sobre los capitales a expensas de las rentas del trabajo).

Por otro lado, el éxito del impuesto sobre la renta está basado en gravar los salarios de los trabajadores sin tomar en cuenta los principios de justicia tributaria establecidos en la Constitución mexicana, razón por la cual el sistema tributario no contribuye a reducir las brechas de desigualdad social y a propiciar un mejor reparto de la riqueza generada en el país.

Sin embargo, el gobierno mexicano de seguir con las mismas directrices tributarias, difícilmente podrá alcanzar los resultados esperados desde hace décadas: un mejor desarrollo económico y un reparto equitativo de la riqueza generada entre los diversos sectores sociales. Por lo que, es necesaria la implementación de una política tributaria más equitativa capaz de gravar los sectores económicos con mayor participación en el PIB y reducir las cargas tributarias a los sectores sociales más vulnerables.

De esta forma, los diversos sectores sociales y económicos de México podrían alcanzar un desarrollo equitativo y participar equilibradamente en las riquezas generadas, con lo cual el sistema tributario tendría una mejor recaudación y una mejor contribución al desarrollo social de los sectores más vulnerables. Además, al eliminarse los privilegios fiscales, la Hacienda Pública alcanzaría una mayor captación de recursos para su destino al gasto público social.

#### REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Amarante, V. y J. Jiménez. (2016). Distribución del ingreso e imposición a las altas rentas en América Latina. *Cuadernos de economía*, 35(67), pp. 39-73. <https://dx.doi.org/10.15446/cuad.econ.v35n67.52441>
- Aronson, R. y J. Hilley. (1986). *Financing state and local governments*. Cuarta edición, Washington: The Brookings Institution.
- Bonet J. y F. Rueda. (2012). *Esfuerzo fiscal en los estados mexicanos*. Banco Interamericano de Desarrollo.
- Bourdieu, P. (1997). La esencia del neoliberalismo. *Revista Colombiana De Educación*, 35. <https://doi.org/10.17227/01203916.5426>
- Cantú R., F. Ramones y H. Juna. (2016). Por un sistema fiscal sostenible y con objetivos. *Revista de economía mexicana*, anuario unam, 1.
- Capera J y Huertas S. (2015). Crisis y alternativas frente a las lógicas neoliberales, una reflexión desde el pensamiento crítico latinoamericano. *Revista Analéctica*, vol. 2, num 13, Argentina. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.3976913>
- Caro J. (2020). Los modelos de tributación en Latinoamérica y su incidencia en la desigualdad. *Revista Científica General José María Córdova*, 18(31), 675-706. <http://dx.doi.org/10.21830/19006586.583>
- Catalán H. (2013). Función de reacción fiscal en México: un análisis de cambio estructural. *Investigación económica*, LXXII(286), pp. 139-164.

- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT, (2015). *Estimación del esfuerzo tributario en los países de América Latina y el Caribe*. Documentos de trabajo, núm. 3.
- Charlot, O., F. Malherbet y C. Terra. (2015). Informality in developing economies: Regulation and fiscal policies. *Journal of Economic Dynamics and Control*, 51, pp. 1-27, <https://doi.org/10.1016/j.jedc.2014.09.031>
- Checa, C. (1983). Los impuestos con fines no fiscales: notas sobre las causas que los justifican y sobre su admisibilidad constitucional. *Civitas*, RDE, No. 40.
- Díaz, E. (2013). La reforma del impuesto sobre la renta aplicado a salarios. *Argumentos*, 26(71), pp. 127-148.
- Eisenstein, L. (1983). *Las ideologías de la imposición*. Madrid, España: Instituto de estudios fiscales.
- García, M. (2019). *El impuesto sobre la renta de las personas físicas*. Consultado en la página el 08 de marzo del 2019, [www.juridicas.unam.mx](http://www.juridicas.unam.mx).
- Gutiérrez M., Armenta V., Ríos G. y Espinoza R. (2020). La previsión social en la era neoliberal a la luz de los principios constitucionales previsionales. Editorial Benemérita Universidad Autónoma de Puebla y Universidad San Martín de Porres, Puebla México.
- Hernández, J. (2013). Consideraciones en torno a una reforma fiscal sustentable en México. *Revista economía informa*, 378, pp 3-13. [https://doi.org/10.1016/S0185-0849\(13\)71305-7](https://doi.org/10.1016/S0185-0849(13)71305-7)
- Huerta, M. (2005). El neoliberalismo y la conformación del Estado subsidiario. *Política y cultura*, 24, pp. 121-150.
- Huesca, L. y L. Llamas. (2016). Las limitaciones del sistema fiscal mexicano en la reducción de la pobreza: una medición pro-pobre. *Acta sociológica*, 70, pp. 173-196.
- Inzunza, P. y A. Sánchez. (2013). Disciplina fiscal: límites de la política fiscal para promover el desarrollo en México. *Nóesis. Revista de Ciencias Sociales y Humanidades*, 22(43), 135-160.
- Langot, F. y M. Lemoine. (2017). Strategic fiscal policies in Europe: Why does the labour wedge matter? *European Economic Review*, 91, 15-29, <https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2016.09.005>
- Lara R. (2009). La recaudación tributaria en México. *IUS. Revista del Instituto de Ciencias Jurídicas de Puebla A.C*, 23, pp. 113-143.
- López, G. y A. Castellanos. (2002). *Aproximación al concepto de esfuerzo fiscal*. Barcelona, España: Centre de Recerca en Economia i Salut (CRES).
- Martín, M. (2001). El régimen fiscal de los salarios en el impuesto sobre la renta. *Boletín mexicano de derecho comparado*, xxxiv(100), pp. 333-356.
- Martínez, D., I. Caamal y J. Ávila. (2012). La política fiscal y el crecimiento económico en México. *Políticas Públicas y Economía*. Recuperado el 10 de marzo del 2018 en <https://www.chapingo.mx/revistas/phpscript/download.php?file=completo&id=MjExOA==>

- Masca, S., I. Constantin y V. Ligia. (2015). The Fiscal Policy as Growth Engine in EU countries. *Journal Procedia Economics and Finance*, 32, 1628-1637, doi: 10.1016/S2212-5671(15)01489-6
- Naidu, Suresh, Rodrik, Dani, & Zucman, Gabriel. (2020). La economía después del neoliberalismo. *El trimestre económico*, 87(346), 509-524. Epub 20 de enero de 2021. <https://doi.org/10.20430/ete.v87i346.1077>
- OECD/CIAT/IDB. (2016). *Taxing wages in Latin America and the Caribbean*. París. <https://dx.doi.org/10.1787/9789264262607-en>
- OECD/ECLAC/CIAT/IDB. (2017). *Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2017*, Paris. [http://dx.doi.org/10.1787/rev\\_lat\\_car-2017-en-fr](http://dx.doi.org/10.1787/rev_lat_car-2017-en-fr)
- Ramírez L. y González M. (2017). El Neoliberalismo en México. Treinta y cinco años de reformas al viejo estado social. Rivera R. Economía solidaria y sustentabilidad. Universidad autónoma de Chapingo, México.
- Ramírez, E. (2007). Crítica a la estructura tributaria actual en México. *Contaduría y administración*, 223, pp. 113-134.
- Rossignolo, D. (2017). El esfuerzo fiscal en los países de América Latina y el Caribe. *Finanz. polit. Econ.*, 9(2), pp. 215-47. <https://dx.doi.org/10.14718/revfinanzpolitecon.2017.9.2.2>
- Silva D. (2019). Para pensar el México de hoy. *Desacatos. Revista De Ciencias Sociales*, (65), 209-213. Recuperado a partir de <https://desacatos.ciesas.edu.mx/index.php/Desacatos/article/view/2365>
- Sixto, R. (2009). Impuestos internos en el tercer milenio. Buenos Aires. Consultado en la página web <https://www.yumpu.com/es/document/read/13667942/impuestos-internos-en-el-tercer-milenio-ministerio-de-economia>
- Sour, D. (2017). Esfuerzo fiscal de las entidades federativas mexicanas durante el periodo 2004-2012. *Economía teoría y práctica*, nueva época, 47, pp. 191-216, <http://dx.doi.org/10.24275/ETYP/UA/NE/462017/Sour>
- Tello, C. y D. Hernández. (2010). Sobre la reforma tributaria en México. *Revista economía unam*, 7(21), pp. 37-56.
- Vaca, J. (2020). Evolución y características de la desigualdad en México en el siglo XXI: desafíos para una nueva agenda pública. *Revista CIFE: Lecturas De Economía Social*, 22(37), 121-138. <https://doi.org/10.15332/22484914/6043>
- Valencia P. (2021). Los principios filosóficos del neoliberalismo: una aproximación a sus consecuencias políticas en Colombia. *Revista de Antropología y Sociología: Virajes*, 23(1), 243-263. <https://doi.org/10.17151/rasv.2021.23.1.11>

