

# LA EVASIÓN DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS DE MÉXICO

Fecha de Recepción: 24 de septiembre de 2012

Fecha de Aceptación: 4 de octubre de 2012

*Hilario Barcelata-Chávez<sup>1</sup>*

## Resumen

Este trabajo tiene como propósito el estudio de la Evasión del Impuesto sobre Nóminas en las entidades federativas de México, el cual constituye una de las fuentes más importantes de ingresos tributarios propios de los Estados y su evasión debilita de manera considerable las haciendas públicas estatales. Para la estimación de la evasión de este impuesto se ha creado una metodología a partir del cálculo de la Recaudación Potencial de este impuesto, que considera tanto la actividad laboral en la economía formal, como en la economía informal.

## Palabras clave

Evasión fiscal, impuesto sobre nóminas.

## Abstract

This paper aims to study the payroll tax evasion in the federative entities of Mexico which is one of the most important sources of tax income of the states making its evasion weaken significantly the states' public finances. To estimate the evasion of this tax, a methodology has been created to calculate the potential revenue considering the labor force, both at the formal and informal economy.

---

<sup>1</sup> Es Doctor en Finanzas Públicas y Maestro en Desarrollo Regional por la Universidad Veracruzana. Realizó estudios de Planificación Económica en la Escuela Central de Planificación y Estadística en Varsovia, Polonia y es licenciado en Economía. Se desempeña como Profesor-Investigador de la Facultad de Economía de la Universidad Veracruzana en México. Correo Electrónico: hilario@hilariobarcelata.com.

## Key words

Tax evasion, payroll tax.

## Sumario

1. Introducción; 2. El delito de evasión fiscal; 3. Teoría económica de la evasión fiscal; 3.1. Evasión fiscal y ocupación; 3.2. Evasión y distribución del ingreso; 4. Medición de la evasión fiscal; 4.1. Método de cálculo de la evasión fiscal del impuesto sobre nómina; 5. La evasión fiscal del ISN en las entidades federativas; 5.1. Características generales de la evasión del ISN; 5.2. Evolución de la recaudación total de las entidades federativas; 5.3. Evasión por entidad federativa; 5.4. Evasión e informalidad de los mercados laborales; 5.5. Evasión y tasa impositiva; 5.6. Evasión parcial por trabajadores con prestaciones laborales; 6. Conclusiones; 7. Bibliografía

## 1. Introducción

A partir de 2001 las entidades federativas de México adquirieron la potestad tributaria para diseñar, cobrar y obtener el total del beneficio derivado de la recaudación del *Impuesto sobre Nómina o Impuesto sobre las remuneraciones del trabajo personal subordinado*. Desde entonces, este impuesto se convirtió en una de las fuentes más importantes de ingresos tributarios propios de los Estados, pero su evasión ha debilitado de manera considerable sus haciendas públicas. De ahí la pertinencia de este trabajo, ya que no es posible conocer el papel que juega un impuesto en el entorno económico y financiero, sin conocer la magnitud de su evasión.

La medición de la evasión en general, es un proceso complicado ya que difícilmente los agentes involucrados revelan cuánto impuesto dejan de pagar, aun cuando se les garantice completo anonimato. De hecho es posible que muchos contribuyentes ni siquiera sepan exactamente de lo que evaden. En este sentido, los métodos de medición deben seguir vías indirectas para obtener resultados confiables.

Con relación al impuesto sobre las nóminas, no existe hasta el momento un método que permita realizar una medición de su evasión. Por ello, este trabajo tiene como propósito ofrecer un medio a través del cual pueda aproximarse una estimación de cuál es el monto de la evasión e identificar, al menos parcialmente, algunas de las causas asociadas al mismo.

Por lo anterior, es propósito de este trabajo, elaborar y aplicar un método de cálculo de la evasión de este impuesto, a partir de la estimación de la

Recaudación Potencial desde una definición amplia de la base gravable, que considera dos dimensiones: la de la economía formal y la de la economía informal. El método está basado en la idea de que todos aquellos empleadores que no otorgan prestaciones laborales a sus empleados, no pagan el impuesto sobre las remuneraciones que realizan al personal que tienen contratado.

Otro de los propósitos de este trabajo es identificar los factores que determinan y explican la existencia de la evasión fiscal en este impuesto y su magnitud; así también, el modo en que este fenómeno se presenta de manera particular en cada uno de los Estados en el país. En este sentido, se alcanzan un conjunto de conclusiones que permiten identificar algunas causas de la evasión y también las líneas de acción pública que deberán seguirse para abatir el problema

## **2. El delito de evasión fiscal**

La evasión fiscal es uno de los delitos económicos más comunes y es un factor fundamental en la reducción de la recaudación de impuestos, lo cual limita la capacidad del Estado para sostener un nivel suficiente y creciente de gasto público que permita la provisión adecuada de bienes públicos. Esto significa, que la evasión disminuye las posibilidades de desarrollo económico, porque su existencia y magnitud debilitan la fortaleza del gasto público para realizar acciones y programas que impacten el crecimiento económico y el bienestar social, además de que obliga al gobierno a incurrir en gastos para disuadir el incumplimiento, detectar su magnitud, y para penalizar a quienes la practican.

En una perspectiva jurídica, la evasión fiscal es el acto de incumplir con el pago (total o parcial) de un tributo determinado por la ley (impuesto). El Estado establece dicha obligación de modo específico y tiene derecho a exigir su cumplimiento.

## **3. Teoría económica de la evasión fiscal**

Los estudios más recientes sobre la evasión fiscal refieren un importante conjunto de aspectos que permiten identificar algunas de las causas asociadas a la evasión fiscal en general. En este sentido, hay que mencionar a Allingham y Sandmo (AS) con su ensayo *Evasión al impuesto sobre la renta: un análisis teórico (Incometaxevasion: a theoretical analysis)*<sup>2</sup> que

---

<sup>2</sup> ALLINGHAM, Michael G. y SANDMO, Agnar. *Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis*, Philadelphia: University of Pennsylvania and The Norwegian School of Economics and Business Administration, 1972.

ha servido de fundamento para un amplio número de estudios posteriores y cuya elaboración sienta las bases para la conformación de la llamada *Teoría Económica de la Evasión Fiscal*.<sup>3</sup> En su modelo de análisis<sup>4</sup> estos autores establecen tres aspectos que son fundamentales para entender la evasión fiscal: i) Que la decisión de declarar el impuesto se da bajo condiciones de incertidumbre, porque la reacción de la autoridad fiscal no es conocida por el evasor y tampoco es inmediata, ni automática. ii) Que la rentabilidad de la evasión depende de la probabilidad de ser auditado y de la magnitud de penalidad existente. Y esa probabilidad depende del gasto en investigación y auditorías que realiza la autoridad; iii) Que es una elección racional que los contribuyentes toman, considerando los siguientes aspectos: las sanciones existentes, la magnitud de las tasas impositivas, el monto de la penalidad, la aversión al riesgo y el riesgo de ser detectado.

Sadmo<sup>5</sup> considera también, que la probabilidad de detección está determinada por la frecuencia de las auditorías, y por la magnitud de las penalidades por evasión, y que estas son políticas substitutas. Por ello, si se desea alcanzar un determinado grado de disuasión, solo será posible a través de dos combinaciones: altas probabilidades de detección y bajas penalidades, o bajas probabilidades pero altas penalidades. La segunda alternativa es la mejor si además se busca reducir los costos de la administración tributaria, pero puede conducir a penalidades inaceptablemente altas, aunque evidentemente, nadie evadiría impuestos.

### 3.1. Evasión fiscal y ocupación

El momento de la decisión de evadir impuestos es un aspecto muy importante por cuanto a los efectos que ocasiona en la organización del mercado y en particular en la formalidad de los mercados laborales. No es lo mismo, por tanto, que el contribuyente tome la decisión de evadir al momento de llenar la declaración de impuestos como lo plantea el modelo AS, a que lo haga antes de decidir sobre su trabajo y las horas de ocio. Es decir, existe una relación entre la evasión fiscal y la oferta, o demanda de trabajo, en el mercado formal e informal. Dicho de otro modo, la evasión está relacionada con las opciones del mercado de trabajo<sup>6</sup>. Sin embargo, aunque es sabido que una tasa impositiva más alta genera una reducción de horas trabajadas

---

<sup>3</sup> SANDMO, Agnar. The theory of tax evasion: a retrospective view. En: National Tax Journal (diciembre 2005). [http://goliath.ecnext.com/coms2/gi\\_0199-5259387/The-theory-of-tax-evasion.html](http://goliath.ecnext.com/coms2/gi_0199-5259387/The-theory-of-tax-evasion.html) [consultado el 12 de noviembre de 2010].

<sup>4</sup> ALLINGHAM, Michael G. y SANDMO, Agnar. Op. cit.

<sup>5</sup> SANDMO, Agnar. Op. cit.

<sup>6</sup> *Ibid.*

en el mercado formal, y puede propiciar un incremento de horas en el mercado informal (y por tanto más evasión) o más horas para el ocio (es decir más desocupación), el modelo no señala como se divide ese número de horas en cada tipo de actividad, por lo que no permite saber si el incremento de la tasa impositiva genera más evasión o más desocupación. Es decir que, los efectos de la tasa marginal están indeterminados en el sentido de no existir una hipótesis empírica clara en el modelo teórico.<sup>7</sup>

Con un modelo distinto Pestieau and Possen<sup>8</sup> han estudiado la relación entre la evasión y las opciones de ocupación, considerando el hecho de que las personas pueden elegir entre ser un asalariado que no tiene oportunidades de evadir impuestos o ser un empresario que si evade. La conclusión es que entre más estrictas son las leyes tributarias, una menor porción de la población opta por ser empresario. Por el contrario, Kolm y Larsen<sup>9</sup> consideran que solo los trabajadores manuales tienen acceso al mercado informal de trabajo y que las estrictas medidas para disminuirlo conducen a más trabajadores manuales a instruirse. En ambos casos la conclusión es que el reforzamiento de las políticas antievasión pueden afectar el cumplimiento de las obligaciones fiscales porque se convierten en incentivos para participar en actividades informales o elegir ocupaciones donde las oportunidades de evadir son mayores.

En el análisis teórico de la evasión fiscal con un mercado laboral informal, es importante identificar cuáles son los efectos de la tasa impositiva, la penalidad y la probabilidad de detección sobre los salarios en ese mercado, y cómo estos efectos se extienden a la formación de salarios en el mercado formal de trabajo. En este sentido, hay que considerar que cuando las empresas y las familias contratan mano de obra en el mercado informal se debe a que es más barato y el salario bruto es inferior al que pagarían en la economía formal<sup>10</sup>. De igual modo, las personas ofrecen fuerza de trabajo en este mercado informal porque el salario neto es mayor que el de la economía formal. Así, los beneficios privados de la evasión fiscal se

<sup>7</sup> Véase PENCLEVEL, John H. A Note on Income Tax Evasion, Labor Supply, and Nonlinear Tax Schedules. En: Journal of Public Economics. Vol. 12, No. 1 (1979); p. 115-24 y BALDRY, Jonathan C. Tax Evasion and Labor Supply. En: Economics Letters. Vol. 3, No. 1 (1979); p. 53-6.

<sup>8</sup> PESTIEAU, Pierre and POSSEN, Uri M. Tax Evasion and Occupational Choice. En: Journal of Public Economics. Vol. 45, No. 1 (June, 1991); p. 107-25.

<sup>9</sup> KOLM, Ann-Sofie, and BIRTHE Larsen. Does Tax Evasion Affect Unemployment and Educational Choice? Uppsala: Institute for Labor Market Policy Evaluation, Working Paper No. 4, 2004.

<sup>10</sup> Ibid.

reparten entre los empleadores y los trabajadores, y su distribución dependerá de las elasticidades de oferta y demanda que es lo que decidirá la magnitud de la remuneración y por tanto, de la evasión.

### **3.2 Evasión y distribución del ingreso**

La magnitud del ingreso de las personas y las empresas es un factor que influye en el monto de la evasión y esta puede cambiar la proporcionalidad de un sistema tributario progresivo lineal y volverlo regresivo, o reducir el grado efectivo de progresión.<sup>11</sup> Las siguientes consideraciones teóricas llevan a esa conclusión: i) la evasión se incrementa con el ingreso bruto; aunque la proporción del ingreso que se evade depende de la aversión al riesgo; lo que a su vez está determinado por la probabilidad percibida de detección, y por lo tanto no varía con el ingreso<sup>12</sup>; ii) la evasión es más alta en ingresos derivados de los negocios independientes que en los ingresos salariales; iii) las personas de altos ingresos gastan más recursos para ocultar sus verdaderos ingresos; iv) la evasión fiscal propicia una competencia desleal entre el evasor y el agente económico que cumple con todas sus obligaciones, porque incide en los precios y modifica las condiciones y la capacidad productiva de las empresas, al darle ventajas al que evade y reducir la competitividad del que paga sus impuestos.

También hay que considerar que existe una relación inversa entre el grado de evasión y el tamaño de la empresa, de manera que un aumento en la dimensión de la organización disminuye porcentualmente los impuestos omitidos, debido a que se hace más visible y aumenta la probabilidad de ser auditada. Esto a su vez explica que exista una relación inversa entre la probabilidad de auditoría y la tasa de evasión. Por esta razón, los beneficios de la evasión se concentran en las empresas menos competitivas, con una estructura organizativa ineficiente y con prácticas contables y financieras irregulares. La erradicación de la evasión llevaría al fracaso de las empresas pequeñas y medianas que hoy se apoyan y crecen sobre la base de la evasión fiscal.

### **4. Medición de la evasión fiscal**

La medición de la evasión es un proceso complicado ya que por razones obvias los agentes involucrados difícilmente revelarán cuánto impuesto han

---

<sup>11</sup> PERSSON, Mats y PEHR Wissen. Redistributive Aspects of Tax Evasion. En: *Scandinavian Journal of Economics*. Vol. 86, No. 2 (1984); p. 131-149.

<sup>12</sup> ALLINGHAM, Michael G. y SANDMO, Agnar Op. Cit.

dejado de pagar en un período dado, aun cuando se les garantice completa reserva. Es posible que muchos contribuyentes ni siquiera tengan una cuantificación precisa de lo que evaden. En este sentido, los métodos de medición deben seguir vías indirectas para obtener resultados más fiables. Con relación al impuesto sobre las nóminas (ISN) no existe hasta el momento un método que permita realizar una medición de su evasión. Por ello, este trabajo tiene como propósito ofrecer un medio a través del cual pueda aproximarse una estimación de cuál es el monto de la evasión e identificar, al menos parcialmente, algunas de las causas asociadas al mismo.

#### **4.1. Método de cálculo de la evasión fiscal del impuesto sobre nómina**

El método aquí utilizado, está basado en la idea de que todos aquellos empleadores que no otorgan prestaciones laborales a sus empleados, no pagan el impuesto sobre las remuneraciones que realizan al personal que tienen contratado. Es simple entender por qué al no tener registrados a sus trabajadores en ninguna institución que preste seguridad social, la empresa los hace “invisibles” porque no constan en ningún registro administrativo y esto reduce considerablemente las posibilidades de ser detectados. En ese sentido, tampoco son registrados como trabajadores remunerados ante la autoridad fiscal y, por lo mismo, son “invisibles” para ella. De esta manera, se puede evadir el pago del impuesto correspondiente.

Ahora bien, aunque los trabajadores no son “invisibles físicamente” para las autoridades a cargo del cobro de este impuesto, dichas autoridades no implementan mecanismos para corregir el problema.

Es importante señalar que la evasión no se deriva únicamente de aquellos empleos dentro de la llamada *economía informal*; el fenómeno señalado existe también en empresas legalmente establecidas y que cumplen parcial o totalmente con el pago de otros impuestos, además de ofrecer prestaciones laborales a algunos o a todos sus empleados. Es decir, puede ser el caso de que la empresa otorgue prestaciones laborales y aun así no reporte esas remuneraciones para evadir el impuesto. Puede ser también que si reconozca ese pago salarial, pero en una magnitud menor a la que es en realidad. Evidentemente, el riesgo de ser detectado es mayor en las empresas de este tipo, pero eso no impide la evasión del impuesto. Considerando todos estos aspectos, y las distintas posibilidades de evasión se diseñó un método que pretende estimar la evasión fiscal del ISN con la mayor precisión posible.

Para este cálculo se determinaron los siguientes indicadores: la estructura salarial estatal; el salario mínimo de cada Estado; la Masa salarial estatal;

la Recaudación potencial total (RPP) por Estado; la Recaudación potencial parcial (RPP) por Estado; la Evasión Total del ISN por Estado; la Evasión parcial del ISN por Estado; el Índice de recaudación fiscal; el Índice de evasión fiscal y el Índice de Informalidad del mercado laboral.

#### 4.1.1. La estructura salarial estatal

La estructura salarial expresa cómo está distribuida la población empleada entre los distintos niveles de remuneración existentes, es decir, cuantas personas reciben un determinado nivel de salario por su empleo, en términos de salarios mínimos. Se entiende aquí que la población empleada es aquella que cuenta con un trabajo subordinado y remunerado al cual se le denomina "Empleo"; y "empleados" son los trabajadores que tienen un empleo. Vale la pena hacer esta aclaración, pues una parte de la "población ocupada" no realiza un trabajo subordinado y remunerado y al no tener un patrón, ni recibe prestaciones laborales derivadas de su ocupación, ni tampoco sus ingresos están sujetos a un impuesto de las remuneraciones. Los empleados deben recibir por ley prestaciones laborales las cuales se materializan mediante su afiliación a algún sistema de seguridad social como el IMSS, ISSSTE, Pemex, ISSFAM o alguno de tipo privado. Sin embargo, hay empleados que no reciben estas prestaciones laborales porque los empleadores deciden no afiliarlos para no incurrir en el pago de las cotizaciones a la seguridad social y para evitar el pago de impuestos derivados de la nómina. A los trabajadores que reciben prestaciones laborales se les denomina empleados formales y a los que no reciben, se les llama "empleados informales". En el caso de los empleados formales, la estructura salarial se obtiene de los registros administrativos del IMSS, que es la institución a través de la cual se otorgan las prestaciones laborales a la mayor parte de los empleados tanto en el sector público como en el sector privado. En esta institución los trabajadores se afilian y se ubican en alguno de los 25 niveles salariales  $W_1$  a  $W_{25}$  donde el subíndice indica el número de salarios mínimos diarios que recibe por remuneración el empleado.

Para determinar la estructura salarial del empleo de los trabajadores afiliados al IMSS de cada Estado, se calcula el porcentaje que representa el número de trabajadores afiliados para cada uno de estos niveles salariales,

$W_1$  a  $W_{25}$ .

$$ES_j = (TIMSSw_{ij} / \sum TIMSSw_{ij}) \times 100$$

Donde



$ES_j$  = Estructura salarial de cada Estado.

$TIMSSw_{ij}$  = Trabajadores afiliados al IMSS para cada nivel de salario de cada Estado

$\sum TIMSSw_{ij}$  = Total de trabajadores afiliados al IMSS.

Para determinar la estructura salarial del resto de los empleados no afiliados al IMSS, y en virtud de que no existen registros administrativos disponibles, se ha utilizado la misma estructura de los afiliados, aplicándola al total de trabajadores subordinados y remunerados de cada Estado reportados en la Encuesta Nacional de Ocupación y empleo (ENOE). Dado que esta información se presenta trimestralmente, se calculó el promedio anual para cada Estado. Así, para determinar el número de trabajadores que correspondería a cada nivel de salario se tiene:

$$TTw_{ij} = (\%TIMSSw_{ij} \times TT_j) / 100$$

Donde

$TT_{wij}$  = Total de trabajadores de cada Estado por nivel salarial.

$\%TIMSSw_{ij}$  = Porcentaje de trabajadores afiliados al IMSS en cada nivel de salario, del total de trabajadores en cada Estado.

$TT_j$  = Total de trabajadores subordinados y remunerados de cada Estado, reportados por el Inegi en la Encuesta Nacional de Ocupación y empleo (ENOE, apartado 3.1.)

#### 4.1.2. El salario mínimo utilizado para el cálculo

En la medida en que en casi todos los Estados es posible encontrar los tres niveles de salarios mínimos por zona geográfica, se utilizó para todos el valor del salario mínimo de la zona geográfica salarial predominante en la mayoría de los municipios de cada Estado, considerando que en esos municipios se concentra la mayor parte de trabajadores subordinados y remunerados. En los casos en que no se pudo determinar una predominancia razonable, se optó por obtener un promedio del valor del salario mínimo de esas zonas. Ese fue el caso de Nuevo León, Sonora, Tamaulipas, en donde no había predominio y los municipios se distribuían entre las zonas A, B y C. En el caso específico de Nuevo León, en virtud de que tiene 7 municipios que pertenecen a la zona B y 44 que pertenecen a la zona C, se calculó un promedio del valor de los salarios en ambas zonas. En el caso de Sonora, este Estado

cuenta con municipios que pertenecen a todas las zonas salariales: tiene 8 municipios de la zona A; 28 municipios de la zona B y 36 que pertenecen a la zona C se obtuvo un promedio considerando el valor de las tres zonas. Por último está el Estado de Tamaulipas, el cual también tiene variedad de municipios pertenecientes a las tres zonas salariales, contando con 11 de la zona A, 11 de la zona B y 21 de la zona C. En este caso se utilizó el mismo criterio que para Sonora.

#### 4.1.3. La masa salarial total mensual y anual

Una vez obtenido el valor del salario mínimo para cada Estado y conociendo el número de trabajadores remunerados y subordinados para cada nivel de ingreso, se procedió a calcular la Masa salarial para cada nivel de ingreso de la siguiente manera:

$$MSm_{ij} = \sum [(TT_{ij} \times SM_{ij} \times W_{ij}) \times 30]$$

Donde

$MSm_j$  = Masa salarial mensual de cada Estado.

$TT_{wj}$  = Total de trabajadores de cada Estado por nivel salarial.

$SM_j$  = Salario mínimo de cada Estado.

$W_j$  = Número de salarios mínimos de cada nivel de la estructura salarial de cada Estado.

Y

$$MSa_{ij} = \sum (MSm_{ij} \times 12)$$

Donde

$MSm_{ij}$  = Masa salarial total anual de cada Estado

#### 4.1.4. La recaudación potencial total (RPT)

Para determinar la recaudación potencial de cada Estado se utiliza como base gravable, la Masa Salarial Anual Total correspondiente a cada nivel de la estructura salarial y se le aplica la tasa del impuesto que corresponde en cada Estado, establecida en su Ley de Hacienda.

$$RPT_j = \sum(MSa_{ij} * t_j)$$

Donde

$RPT_j$  = Recaudación Potencial total de cada Estado.

$MSa_{ij}$  = masa salarial por cada nivel de la estructura salarial de cada Estado.

$t_j$  = Tasa del impuesto sobre la nómina de cada Estado.

En algunos Estados, la Ley de Hacienda Pública establece exenciones a las remuneraciones de algunas organizaciones. Por tal razón fue necesario descontar del total de trabajadores remunerados y subordinados, aquellos que laboran en dichas organizaciones, para no incluirlos en el cálculo de la masa salarial y de la recaudación potencial.

Es el caso de los Estados de Baja California Sur, Chiapas, Oaxaca, Quintana Roo, Campeche, Durango, Hidalgo, México, Nayarit y Nuevo León.

#### 4.1.5. La recaudación potencial parcial (RPP)

La Recaudación Potencial Parcial es aquella que se deriva de las remuneraciones de los trabajadores con prestaciones laborales ( $RP_{tpl}$ ), es decir, que se ubican dentro de la economía formal. Para su cálculo se sigue el mismo método aplicado en la Recaudación Potencial total, pero en lugar de utilizar el total de trabajadores subordinados y remunerados, en cada caso, se utiliza únicamente el número de trabajadores con prestaciones laborales.

$$MSTpl_{ij} = \sum [(TTpl_{wj} * SM_{ij} * W_{ij}) * 30]$$

Donde

$MSTpl_{ij}$  = Masa salarial parcial mensual de cada Estado.

$TTpl_{wj}$  = Total de trabajadores con prestaciones laborales de cada Estado por nivel salarial.

$SM_{ij}$  = Salario mínimo de cada Estado.

$W_{ij}$  = Número de salarios mínimos de cada nivel de la estructura salarial de cada Estado.

Y

$$MSTpla_{ij} = \sum(MSpIm_{ij} * 12)$$

Donde

*MSTpla<sub>ijj</sub>* = Masa salarial parcial anual de cada Estado.

Y

$$RPP_j = \sum(MSTpla_{ij} * t_j)$$

Donde

*RPT<sub>j</sub>* = Recaudación Potencial Parcial de cada Estado.

*MSa<sub>ij</sub>* = Masa salarial parcial por cada nivel de la estructura salarial de cada Estado.

*t<sub>j</sub>* = Tasa del impuesto sobre la nómina de cada Estado.

#### **4.1.6. La evasión total del ISN**

Para el cálculo del monto absoluto de evasión fiscal en cada Estado se establece la siguiente formulación, en la que esta variable está determinada por la diferencia entre la recaudación que efectivamente se realiza y la potencial, es decir, aquella que es posible realizar, pero que no se recauda en totalidad.

$$EFT_j = RE_j - RPT_j$$

Donde

*ET<sub>j</sub>* = Evasión Total del ISN en cada Estado.

*RE<sub>j</sub>* = Recaudación Efectiva realizada por cada Estado reportada en cuenta pública o Ley de Ingresos.

*RPT<sub>j</sub>* = Recaudación Potencial total.

#### **4.1.7. La evasión parcial**

Este indicador expresa la magnitud absoluta que se deja de recaudar derivada de las remuneraciones realizadas en el mercado laboral. Es decir, es la evasión existente en la economía formal.

$$EFP_j = RE_j - RPP_j$$

Donde

$RE_j$  = Recaudación efectiva realizada por cada Estado.

$RPTF_j$  = Recaudación Potencial Parcial.

#### 4.1.8. El índice de recaudación fiscal (IRF)

Mide la eficiencia recaudatoria de cada Estado al mostrar la importancia de lo recaudado comparada con el monto que es potencialmente recaudable. Así, se tiene que:

$$IRFISN_j = (RE_j) / (RPT_j) \times 100$$

Donde

$IRF ISN_j$  = Índice de Recaudación Fiscal del ISN.

$ER_j$  = Recaudación Efectiva reportada por cada gobierno estatal.

$RPT_j$  = Recaudación Potencial de cada Estado.

#### 4.1.9. El índice de evasión fiscal (IEF)

Expresa la proporción de la evasión en relación a la RP. Así, se tiene que:

$$IEFISN_j = EV_j / (RPT_j) \times 100$$

Donde

$IEF ISN_j$  = Índice de Evasión Fiscal de cada Estado.

$EV_j$  = Monto de la Evasión de cada Estado.

$RPT_j$  = Recaudación Potencial de cada Estado.

#### 4.1.10. El índice de informalidad del mercado laboral

Es la proporción que representan los trabajadores subordinados y remunerados sin prestaciones, con respecto al total de trabajadores subordinados y remunerados, reportados por el Inegi. Así:

$$IIFL_j = (TDRSP_j) / (TDR_j) \times 100$$

Donde

*IIFL<sub>j</sub> = Índice de Informalidad del mercado laboral de cada Estado.*

*TDRSP<sub>j</sub> = Trabajadores subordinados y remunerados sin prestaciones laborales de cada Estado reportados por Inegi.*

*TDR<sub>j</sub> = Trabajadores subordinados y remunerados totales de cada Estado reportados por Inegi.*

#### **4.1.11. Índice de formalidad del mercado laboral (IFL)**

Es el número de trabajadores que reciben la prestación de seguridad social en el IMSS, como porcentaje del total de trabajadores subordinados y remunerados reportados por el Inegi. El registro del IMSS comprende a la mayor parte de los trabajadores, por lo que es un indicador adecuado de la formalidad de los empleos, ante la falta de información precisa sobre la afiliación a otros sistemas de seguridad social. Así:

$$IFL_j = (TIMSS_j) / (TDR_j) \times 100$$

Donde:

*TIMSS<sub>j</sub> = Total de trabajadores afiliados al IMSS de cada Estado.*

*TDR<sub>j</sub> = Trabajadores subordinados y remunerados totales de cada Estado reportados por Inegi.*

## **5. LA EVASIÓN FISCAL DEL ISN EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS**

### **5.1. Características generales de la evasión del ISN**

A partir de 2001 las entidades federativas adquirieron la potestad tributaria para diseñar cobrar y obtener el total del beneficio derivado de la recaudación del *Impuesto sobre Nómina* o *Impuesto sobre las remuneraciones del trabajo personal subordinado*.

Este impuesto es una contribución que grava las erogaciones por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, por los servicios que se presten dentro del territorio de cada Estado, bajo la dirección o dependencia de un patrón o de un tercero que actúe en su nombre, aún cuando estos tengan su domicilio fuera de la entidad.

Este impuesto vino a sumarse a los impuestos propios de las haciendas públicas estatales y muy rápidamente se convirtió en la principal fuente de ingreso, fortaleciendo de una manera muy importante su recaudación y la capacidad para financiar sus presupuestos públicos. Sin embargo, desde su nacimiento ha estado sujeto a una muy amplia evasión en todos los Estados del país, lo cual atenta contra su efectividad como fuente de recursos públicos.

## 5.2. Evolución de la recaudación total de las entidades federativas

En 2008 la Evasión Fiscal Total del ISN (EFTISN) en el conjunto de las entidades federativas alcanzó un monto de 19,654 millones de pesos (mdp) mientras que el Índice de Evasión Total (IET) fue del 40.3%, lo que significa que solo se recaudó el 59.7% del total de lo que potencialmente podría haberse recaudado durante ese año. Es decir, se dejaron de recaudar 40 centavos de cada peso que se podría haber recaudado. Para ese año, la Recaudación Potencial Total (RPT) fue de 48,787 mdp; mientras que la Recaudación Efectiva (RE) solo alcanzó un monto de 29,133 mdp. Para el año siguiente este valor fue de 51,306 mdp, la RE de 30,582 mdp y la EFTISN, de 20,724 mdp. Esto significa que el IET alcanzó un nivel de 40.4%, es decir quedó prácticamente sin cambio en términos nominales. Sin embargo, en términos reales, la RPT mostró una caída del -0.14%, en tanto que la RE se redujo casi el doble, esto es -0.32%; mientras que el monto de la Evasión mostró un incremento de 0.13%.



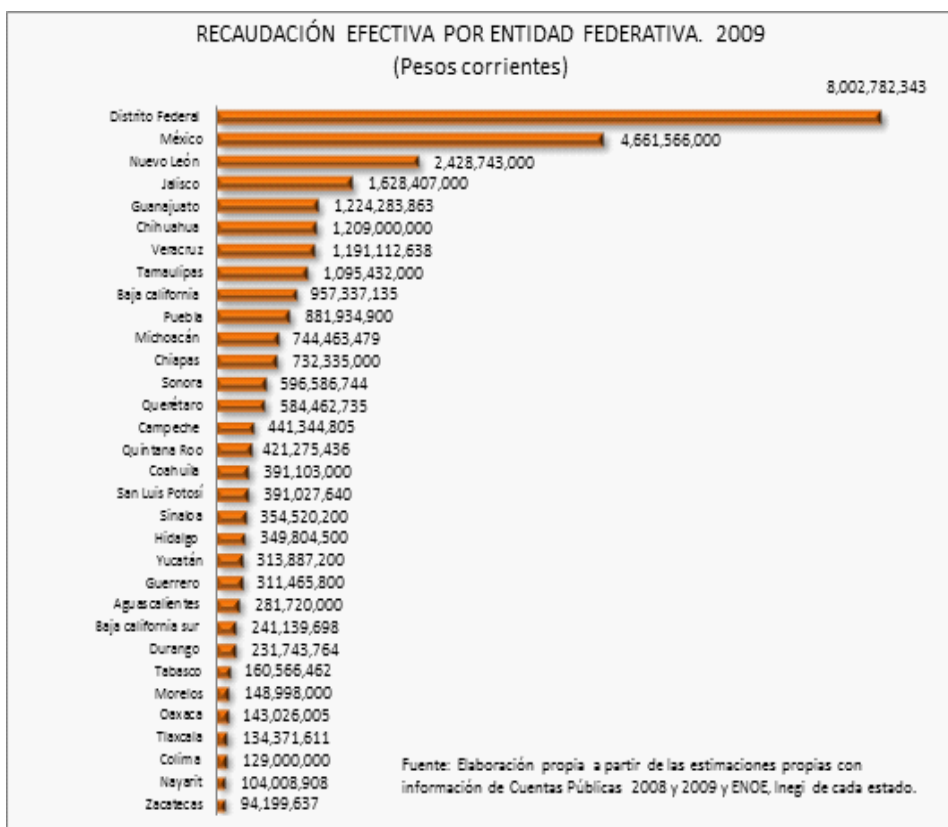
La reducción de la RPT puede entenderse como resultado de la caída del -0.6% que registró el número de trabajadores subordinados y remunerados, que se derivó de la contracción económica de 2009. Sin embargo, el que haya caído a una tasa más amplia, significa que la contracción económica propició que se incrementara la evasión; lo que es probable que haya sucedido como un mecanismo de defensa de los empleadores ante la desplome de la actividad económica, que no pudo ser soportada solo con despidos. Es decir, los empleadores despidieron trabajadores y redujeron el número de aquellos a los que otorgan las prestaciones laborales, y esto propició que el mercado laboral se volviera más informal.

En el mismo período, la RPT, la RE y la Evasión como proporción del PIB, mostraron crecimiento en el mismo período. La primera en 0.04 puntos porcentuales del PIB y la segunda en 0.03, en tanto que la evasión también se profundizó en un 0.01 puntos del PIB. Este resultado se explica porqué la velocidad a la que cayó el PIB fue superior al que registró la recaudación y la evasión.

### **5.3. Evasión por entidad federativa**

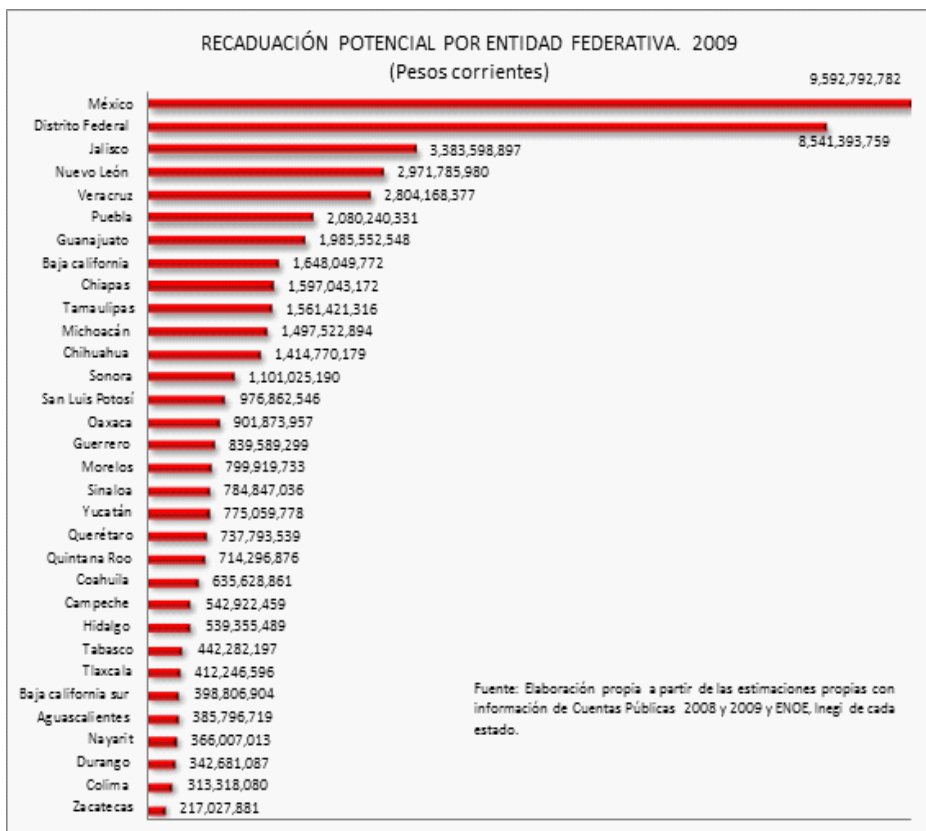
Al realizar un análisis de la evasión en cada entidad federativa debe subrayarse que los Estados que más recaudan son también las economías estatales más grandes, destacándose el Distrito Federal con un poco más de 8 mil mdp, seguido del Estado de México con 4 mil 661 mdp, Nuevo León con 2,428 mdp, Jalisco con un 1,638 mdp, Guanajuato con 1,209 mdp y Chihuahua con 1,209 mdp. Estos seis Estados en conjunto concentran el 63% del total de la recaudación del Impuesto a la Nómina.





Otro aspecto que hay que señalar es que en términos absolutos, los Estados con mayor RE son también los Estados con mayor RPT, dado que son quienes tienen una mayor cantidad de trabajadores subordinados y remunerados, lo que hace que la *Masa Salarial* sea mayor, y por lo mismo el monto que es posible recaudar. Esto lo corrobora el cálculo del Coeficiente de Correlación  $R_{RP/RE} = 0.9309$ , lo cual denota una muy alta correlación.

Asimismo para analizar la magnitud que representa la RE como proporción de la RP he construido el Índice de Recaudación Fiscal (IRF) que mide la eficiencia recaudatoria de cada Estado, mostrando la importancia de lo recaudado comparada con el monto que es potencialmente recaudable, y al medir su grado de correlación se observa que esta es muy baja ya que el coeficiente es  $R_{RP/IRF} = 0.2524$ ; es decir, una mayor eficiencia recaudatoria no depende de la cantidad potencialmente recaudable.



Así que no debe esperarse que un aumento de la RP (por ejemplo por un incremento de la actividad económica de algún Estado) se refleje en un mayor Índice de Recaudación. Donde sí si existe una relación más significativa es con los montos efectivamente recaudados (RE), porque el Coeficiente de Correlación  $R_{RE/RF} = 0.4416$ . Es decir, entre más altos son los montos de esta variable, por ejemplo en los Estados con una economía de mayor tamaño, la eficiencia recaudatoria es también más grande.

Para corroborar estos resultados y profundizar en este análisis he calculado el Índice de Evasión fiscal (IEF) el cual expresa la proporción de la evasión en relación a la RP. Al correlacionar este indicador con los montos absolutos de RP de cada Estado, se observa que el nivel de evasión no está influido por esta variable, ya que  $R_{IEF/RF} = -0.2530$ . Es decir, la evasión no es necesariamente más alta en los Estados con mayores montos de masa salarial recaudable. En contraste, se observa una relación más

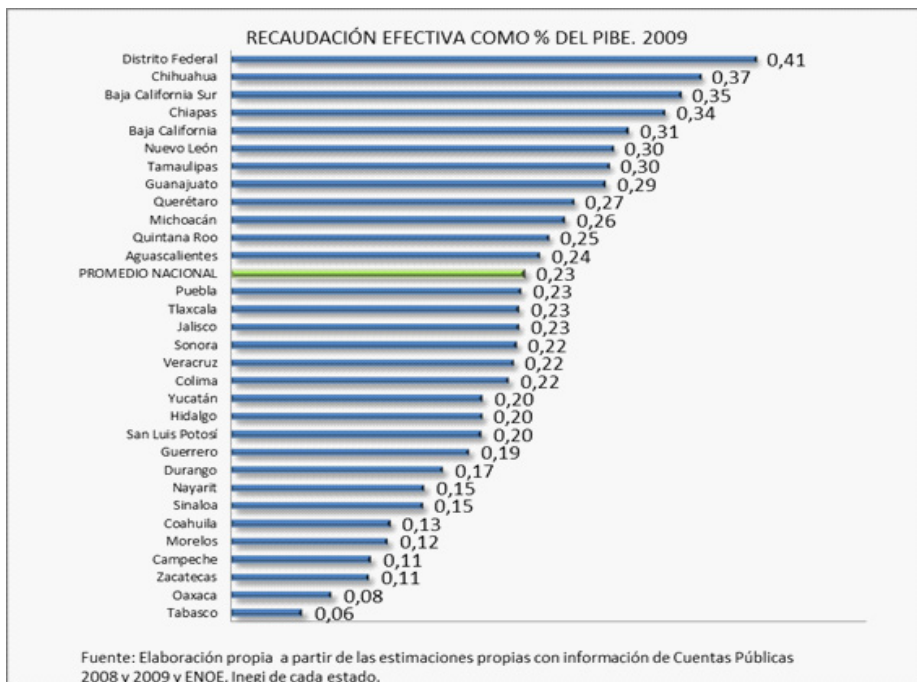
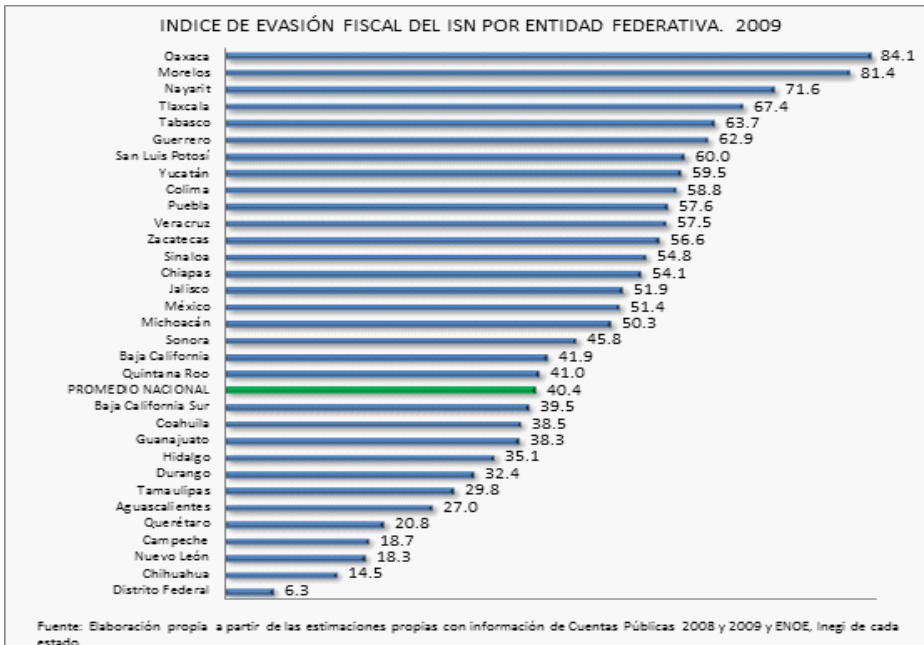
significativa con la RE pues  $R_{IEF/RE} = -0.4427$ . Esto quiere decir que los Estados que más recaudan, en comparación con otros Estados, tienen índices de evasión más reducidos.

Al parecer, la magnitud absoluta de la RE depende del tamaño de la economía estatal, lo cual se aprecia mediante el cálculo del coeficiente de correlación entre ambas variables,  $R_{PIBE/RE} = 0.9696$ . Esto parece lógico ya que las entidades federativas con un PIBE más grande son las que tienen más trabajadores subordinados y remunerados, y por lo mismo una masa salarial más grande, lo cual potencia su capacidad de recaudación, pues esta constituye la base gravable del ISN; por ello se tiene una alta correlación entre RP y RE, de  $R_{RP/RE} = 0.9309$ .

De otra parte se puede observar que la magnitud del PIBE es un factor que influye en los niveles de eficiencia recaudatoria y los de evasión fiscal, aunque no de una manera determinante dado que la correlación existente entre esta variable y el Índice de evasión es  $R_{PIBE/IEF} = -0.4558$ . En este caso, el coeficiente es un valor negativo, lo cual expresa que las economías más grandes tienen menos evasión relativa, es decir, son más eficientes en el cobro de su impuesto. Esta relación se confirma parcialmente al realizar la medición entre el PIBE per cápita (PIBEpc) y el Índice de Recaudación que es  $R_{PIBEpc/IRF} = 0.5372$  que es una relación significativa; y la medición del PIBEpc y el Índice de Evasión que es  $R_{PIBEpc/IEF} = -0.4744$ . Efectivamente, según puede observarse, economías estatales como Distrito Federal, Chihuahua, Nuevo León, y Coahuila, acusan índices de evasión menores que economías de tamaño reducido como Oaxaca, Morelos, Nayarit y Tlaxcala. Aunque algunos Estados grandes como México, Jalisco o Veracruz tienen un Índice de Evasión mucho más alto, y ello es resultado de la influencia de la informalidad de sus mercados que no les permite tener una baja evasión, a pesar de su tamaño, tal como se analiza en el apartado siguiente.

Otro aspecto que hay que considerar a favor del argumento de que los Estados más grandes recaudan mejor, es que la RE como proporción del PIBE está influida por el tamaño de la economía, puesto que el coeficiente es  $R_{PIBE/RE\%PIBE} = 0.5319$ . Es decir, entre más grande es la economía estatal, más grande es la RE en términos del tamaño del PIBE y por lo mismo, más alta su eficiencia recaudatoria. Es el caso de economías estatales grandes como Distrito Federal, Nuevo León y Chihuahua. Y en el otro extremo, Oaxaca Zacatecas y Morelos.

## LA EVASIÓN DEL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS EN LAS ENTIDADES FEDERATIVAS DE MÉXICO



#### 5.4. Evasión e informalidad de los mercados laborales

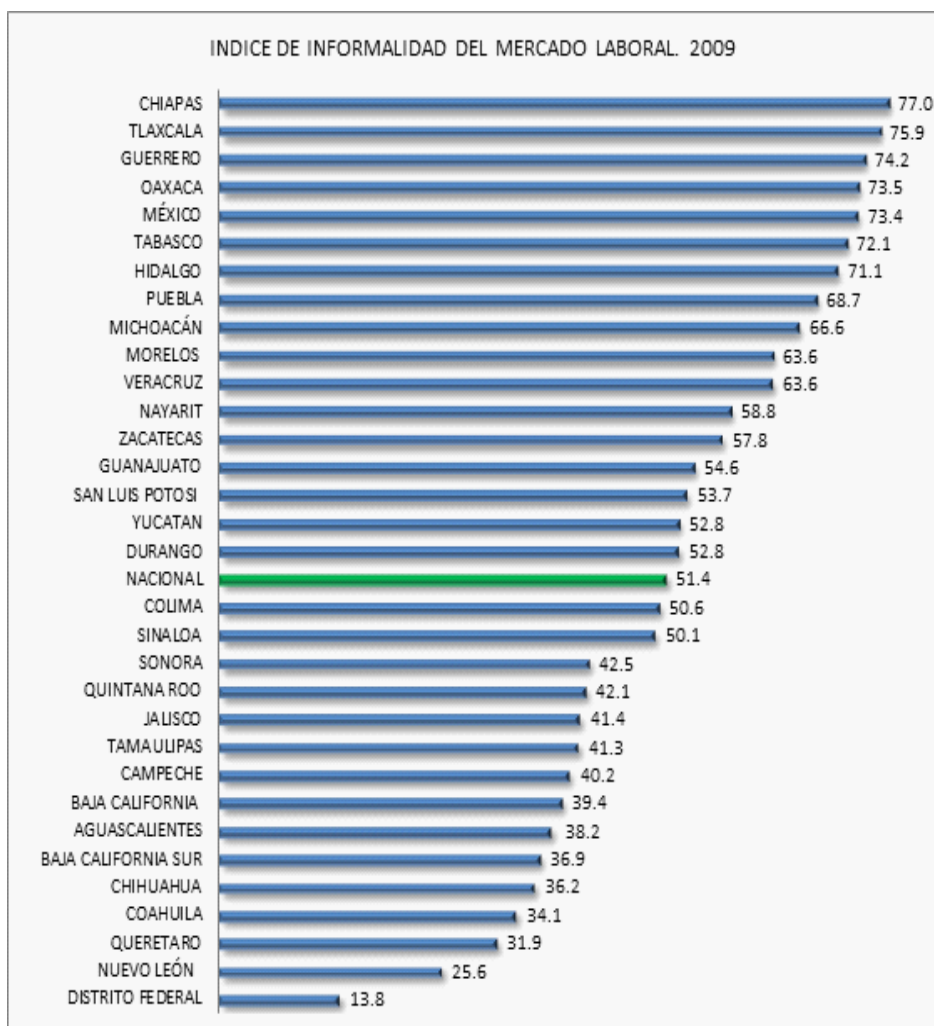
Es importante destacar que el elevado monto que representa la Evasión total está relacionada con la informalidad de los mercados laborales, ello explica por qué a nivel nacional, en 2008 el IEF fue de más del 40%, mientras que la informalidad del mercado laboral alcanzó, en promedio para el conjunto de las entidades federativas, un 40.2%. Para medir la conexión entre estas variables, he calculado el Índice de Informalidad del mercado laboral (IIFL) entendido como la proporción que representan los trabajadores *subordinados y remunerados sin prestaciones, con respecto al total de trabajadores subordinados y remunerados, reportados por el Inegi*.

Para verificar el vínculo existente entre el monto de la evasión en cada entidad federativa y el grado de informalidad de su mercado laboral, se calcula el Coeficiente de *Correlación*  $R_{IEF/IIFL} = 0.6306$ , lo cual indica una correlación significativa. Es decir entre mayor sea el número de trabajadores que no reciben prestaciones laborales, mayor será la evasión fiscal. Esto se debe a que, si los trabajadores no son registrados por sus patrones para brindarles seguridad social, tampoco sus remuneraciones son declaradas y el impuesto asociado a estas es evadido. Puede observarse que los Estados con mayor informalidad son también los que se identificaron antes como de mayor evasión, como es el caso entre otros, de Oaxaca y Tlaxcala. Y son también Estados con economías de menor tamaño. Sin embargo, otras entidades federativas de mucho mayor tamaño y con más posibilidades de ser eficientes recaudadoras, tienen también una alta evasión debido a la elevada informalidad de su mercado de trabajo, como es el caso de México y Veracruz. Es decir, la evasión se reduce a medida que el tamaño de la economía estatal crece, pero aumenta conforme aumenta la informalidad. Por ello, Estados grandes con baja formalidad, tienen una baja evasión, pero Estados grandes con alta informalidad, tienen una alta evasión.

Lo contrario también es cierto, es decir la mayor capacidad para recaudar una porción mayor de la RP, está relacionada con un mayor porcentaje de trabajadores formales. Para medir esta relación he calculado el Índice de Formalidad del mercado laboral (IFL) a partir del número de trabajadores que reciben la prestación de seguridad social en el IMSS, como porcentaje del total de trabajadores subordinados y remunerados reportados por el Inegi. Este tipo de registro comprende a la mayor parte de los trabajadores, por lo que es un indicador adecuado de la formalidad de los empleos.

Al comparar el IFL con el IRF se puede observar que el valor del coeficiente de correlación  $R_{IFML/IRF} = 0.7582$ . Esto confirma que una mayor recaudación proviene de una mayor formalidad de los mercados laborales. De aquí y

por lo anteriormente discutido, también es válido decir que la evasión está inversamente relacionada con la formalidad de los mercados, y directamente con la informalidad de los mismos.



Esto significa que la posibilidad de recaudar el ISN depende de que los contribuyentes otorguen prestaciones laborales a sus trabajadores y con ello estén expuestos a ser detectados por la autoridad fiscal estatal para ser obligados al pago del impuesto; es decir, que los contribuyentes se encuentran en la economía formal. El empleador que no otorga prestaciones laborales, tampoco paga el ISN (de hecho, algunos que si las otorgan pueden

no pagar el impuesto) y para la autoridad fiscal estatal es más difícil detectarlo. Aunque también es posible que exista poco interés de esta en hacerlo, dado que puede restarle capital político, toda vez que las presiones que se ejercen sobre los contribuyentes para obligarlos a cumplir, disminuyen su popularidad, por lo que es muy probable que un alto grado de informalidad económica sea tolerado por la autoridad fiscal estatal. Sin embargo, hay que considerar el hecho de que durante el período de análisis, la evasión fiscal no necesariamente se incrementó con el aumento de la informalidad. Al observar cómo se comportan ambas variables en el período 2008-2009 se puede concluir esto último ya que el Coeficiente de correlación  $R_{tcRE/tcEF} = 0.1220$ . En este sentido, hay que señalar que el incremento de la evasión es más bien consecuencia del incremento de los salarios en los trabajadores informales. Es decir, la evasión creció en este período (y puede ser que de manera general) porque el salario de los trabajadores informales aumentó, lo que propicia que aumente la masa salarial por trabajador sobre la cual se calcula la RP; y esto hace más grande la diferencia entre esta y la RE, es decir crece la evasión. Esto se comprueba con la medición de la correlación entre la tasa de crecimiento de la masa salarial por trabajador para todos los Estados (tcMSpT) en el período 2008-2009 y la de la evasión (tcIEF) para esos mismo años, que es de  $R_{tcMSpT/tcIEF} = 0.6500$

### 5.5. Evasión y tasa impositiva

Otro aspecto referente a la evasión fiscal, es la relación que guarda con la tasa impositiva, dado que se considera que las tasas más altas están asociadas a una mayor evasión fiscal.

Como se ha mencionado antes, las entidades federativas tienen diferentes tasas impositivas en el ISN, en un margen desde 1% al 2.5%, sin embargo no parece haber alguna relación entre ambas variables, pues lo mismo hay Estados con la tasa impositiva más alta como, Distrito Federal y Baja California Sur, que tienen los niveles de evasión más bajos del país; que Estados con las tasas impositivas más bajas como Tabasco y Zacatecas que se ubican entre los Estados con mayor índice de evasión.

De igual modo, entre los Estados con la tasa impositiva del 2%, se encuentran ineficientes recaudadores como Veracruz, Tlaxcala y Oaxaca; y al mismo tiempo otros que son muy eficientes y tienen baja evasión como Chihuahua y Nuevo León. La medición de la correlación entre estas dos variables resulta ser  $R_{IEF/timp} = 0.4058$  que corrobora lo dicho antes. Lo anterior significa que la evasión del ISN no es resultado del tamaño de la tasa del impuesto y que es muy probable que los Estados que la tienen en un nivel bajo para promover el pago del impuesto estén desperdiciando la oportunidad de poder recaudar más, toda vez que es factible pensar que un incremento de la tasa no aumentaría la evasión ni disminuiría la recaudación.

### 5.6. Evasión parcial por trabajadores con prestaciones laborales

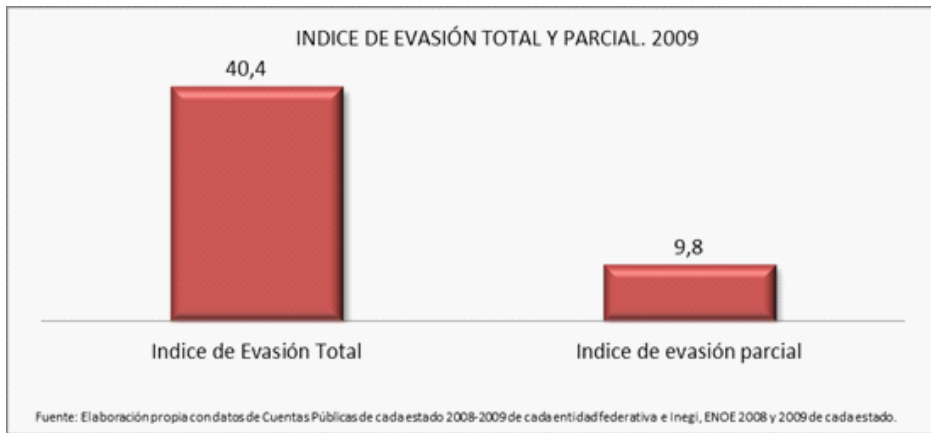
El análisis de las secciones anteriores se ha referido a la Evasión Total, es decir, la evasión que se deriva, tanto de la omisión del pago por las remuneraciones a los trabajadores que no reciben prestaciones laborales, como aquella derivada de trabajadores que si gozan de ese derecho pero que sus remuneraciones no son objeto del pago del impuesto; ya sea porque el patrón no declara dicho pago, o porque lo hace solo de manera parcial. Por esa razón es posible que en muchos Estados la RE sea menor que la RP derivada de las remuneraciones de los trabajadores con prestaciones laborales ( $RP_{tpl}$ ), aunque en condiciones normales debería ser igual, es decir,  $RE = RP_{tcp}$ . Si no existe esta igualdad, hay un problema de incumplimiento en el pago del impuesto por parte de aquellas empresas que aparecen dentro de la economía formal, pero que incurren en evasión. Es decir, empresas que tienen afiliados a sus trabajadores en algún sistema de seguridad social, y que a pesar de ello no reportan a la autoridad fiscal el total de las remuneraciones que realizan. Y por lo mismo, también expresa una ineficiencia de la autoridad fiscal, dado que este tipo de evasión es más fácil de detectar, que aquella que proviene de la informalidad.

Para identificar la magnitud de esta evasión a la que he denominado *Evasión Parcial (EP)*, he procedido aplicando la misma metodología para calcular el monto de la masa salarial de los trabajadores con prestaciones laborales y sobre esa base se ha calculado la *Recaudación Potencial por trabajadores con prestaciones (RP<sub>tcp</sub>)*.

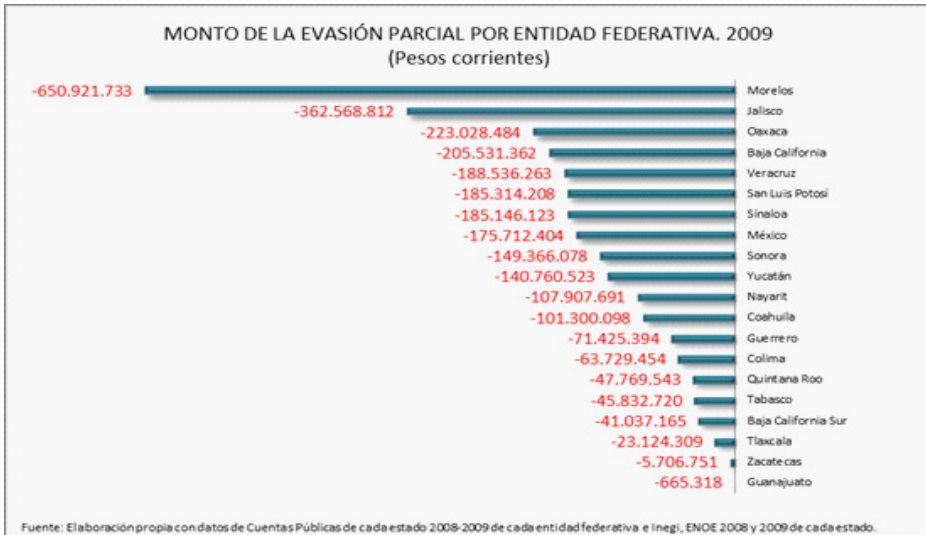




Los resultados expresan efectivamente, que también existe evasión fiscal en el pago del Impuesto a la Nómina derivada de las remuneraciones a los trabajadores que reciben prestaciones laborales, es decir, trabajadores que están reconocidos ante las autoridades de seguridad social como tales, por las empresas que los han contratado. En 2009 el monto de este tipo de evasión fue de 2,975 mdp, lo cual representa el 13% del total de la evasión total y se expresa en un Índice de Evasión Parcial (IEP) del 9.8%.



Es importante señalar que no todos los Estados presenta este tipo de evasión, aunque sí la mayoría, en los cuales este índice de evasión llega a ser muy superior al promedio nacional.



Solo 12 Estados logran cobrar el total de la RP y en ellos la única evasión es la que se deriva de la economía informal. En los restantes 20 hay Evasión Parcial tal como se define aquí, y en algunos es muy elevada. Según se observa, en 5 de ellos se concentra un poco más del 50% del total, estos son: Morelos, Jalisco, Oaxaca, Baja California y Veracruz; aunque solo en dos de ellos el Índice de Evasión Parcial (IEP) es muy elevado, como es el caso de Morelos con el 81.4 y Oaxaca con el 60. En cambio en Jalisco es del 18.2, en Baja California Sur del 14.5 y en Veracruz del 13.7. Evidentemente, los Estados con un mayor IEP acusan un mayor problema, pues un valor elevado de este indicador, significa que una gran parte de la recaudación que es posible recaudar en la economía formal de manera relativamente fácil, no se realiza.



## 6. Conclusiones

Desde 2001 el Impuesto Sobre Nóminas vino a sumarse a los impuestos propios de las haciendas públicas estatales y muy rápidamente se convirtió en su principal fuente de ingreso, fortaleciendo de una manera muy importante su recaudación y su capacidad para financiar sus presupuestos públicos. Sin embargo, desde su nacimiento este impuesto ha estado sujeto a una muy amplia evasión en todos los Estados del país, lo cual atenta contra su efectividad como fuente de recursos públicos.

En 2009 el Índice de Evasión Fiscal de ISN en el conjunto de las entidades federativas alcanzó un valor de 40.4%, lo cual significa que de cada peso

potencialmente recaudable, solo se obtuvieron 60 centavos, aunque a nivel estatal este porcentaje es ampliamente superado por varios Estados.

Al analizar la evasión en cada entidad federativa se observa que los Estados que más recaudan son también las economías estatales más grandes, y que en solo seis Estados se concentra el 63% del total de la recaudación. Asimismo, que en términos absolutos los Estados con mayor RE son también los Estados con mayor RP, y esto depende del tamaño de la economía estatal, toda vez que las entidades federativas con un PIBE más grande, son las que tienen más trabajadores subordinados y remunerados y por lo mismo una masa salarial más grande.

También se ha podido constatar que la evasión se reduce a medida que el tamaño de la economía estatal crece, pero aumenta conforme aumenta la informalidad del mercado laboral. Por ello, Estados grandes con baja formalidad tienen una baja evasión, pero Estados grandes con alta informalidad, tienen una alta evasión. De igual modo, se ha identificado que una mayor eficiencia recaudatoria no depende de la cantidad potencialmente recaudable. Así que no es de esperarse que un aumento de la RP se refleje en un mayor Índice de Recaudación. En cambio se puede afirmar que entre más altos son los montos de la RE, la eficiencia recaudatoria es también más grande. De hecho se ha encontrado que los Estados que más recaudan tienen índices de evasión más reducidos.

También se ha podido constatar que la magnitud del PIBE es un factor que influye en los niveles de eficiencia recaudatoria, y de evasión fiscal. En este caso, las economías más grandes tienen menos evasión relativa, es decir son más eficientes en el cobro de su impuesto. En otras palabras, los Estados más grandes recaudan mejor, porque según se ha observado, entre más grande es la economía estatal más grande es la RE como proporción del PIBE.

Es importante destacar que el elevado monto de la Evasión total está relacionada con la informalidad de los mercados laborales, es decir entre mayor sea el número de trabajadores que no reciben prestaciones laborales, mayor será la evasión fiscal. Esto se debe a que si los trabajadores no son registrados por sus patrones para brindarles seguridad social, tampoco sus remuneraciones son declaradas y el impuesto asociado a estas, es evadido. Lo contrario también es cierto, por lo que la mayor capacidad para recaudar una porción más grande de la RP, está relacionada con un porcentaje más amplio de trabajadores formales. Lo anterior significa que la evasión del ISN no es resultado del tamaño de la tasa del impuesto y

que es muy probable que los Estados que la tienen en un nivel bajo para promover el pago del impuesto, estén desperdiciando la oportunidad de poder recaudar más, toda vez que es factible pensar que un incremento de la tasa no aumentaría la evasión ni disminuiría la recaudación. Esto es así, porque la recaudación depende primordialmente de que los contribuyentes estén expuestos a ser detectados por la autoridad fiscal estatal, es decir que se encuentran en la economía formal. Sin embargo, hay que considerar el hecho de que durante el período de análisis, la evasión fiscal no necesariamente se incrementó con el aumento del número de trabajadores informales, sino a consecuencia del incremento de su salario, porque esto hace que aumente la masa salarial por trabajador sobre la cual se calcula la RP; e incrementa la diferencia entre esta y la RE, es decir, crece la evasión.

Por otra parte, es de esperarse que en todos los Estados la RE sea al menos igual a la RP calculada sobre las remuneraciones de los trabajadores con prestaciones laborales, porque se trata de trabajadores que constan en los registros administrativos de alguna autoridad fiscal. Sin embargo, esto no es así para la mayoría de los Estados; solo 12 de ellos logran cobrar el total de la RP, en 20 los restantes hay Evasión Parcial y en algunos es muy elevada. Esto significa que hay un problema de incumplimiento en el pago del impuesto por parte de aquellas empresas que aparecen dentro de la economía formal. Se trata de empresas que tienen afiliados a sus trabajadores en algún sistema de seguridad social, y que a pesar de ello, no reportan a la autoridad fiscal el total de las remuneraciones que realizan.

El problema de la evasión debe combatirse para fortalecer las haciendas públicas estatales, particularmente en aquellos Estados en los que representa una proporción muy amplia de lo que efectivamente podría recaudarse.

La solución no parece ser complicada puesto que la autoridad fiscal cuenta con los medios para aplicar medidas que se lo permitan. Una de ellas es la implementación de un sistema de monitoreo, inspección y vigilancia para detectar la evasión mediante un censo de contribuyentes calle por calle, de manera conjunta con otras instituciones que también sufren evasión como el IMSS. De este modo, los trabajadores invisibles, se volverían visibles a la mirada de la autoridad fiscal, lo que reduciría considerablemente la informalidad del mercado laboral y propiciaría que fuera muy difícil llevar a cabo exitosamente actos deliberados de evasión fiscal en este impuesto.

## 7. Bibliografía

ANDVIG, Jens C. y MOENE, Karl O. How Corruption May Corrupt. En: Journal of Economic Behavior and Organization. Vol. 13, No. 1 (1990);p. 63-76.

BALDRY, Jonathan C. Tax Evasion and Labor Supply. En: Economics Letters. Vol. 3, No. 1(1979);p. 53-66.

BARTH, Erling; CAPPELEN, Alexander W. y OGNEDAL, Tone. Fair Tax Evasion. Oslo: Department of Economics, University of Oslo, 2005.

BORDIGNON, Massimo. A Fairness Approach to Income Tax Evasion. En: Journal of Public Economics. Vol. 52, No. 3 (October. 1993);p. 345-62.

CORCHÓN, Luis. Tax evasion and the theory of games. En: European Journal of Political Economy. (1984); p. 343-365.

COWELL, F. Cheating the Government: The Economics of Tax Evasion. Cambridge: MASS., MIT Press, 1990. Cap. 6.

FALKINGER, Josef y WALTHER, Herbert. Separating Small and Big Fish: The Case of Income Tax Evasion. En: Journal of Economics, Vol. 54, No. 1 (1991);p. 55-67.

JARACH, Dino. El hecho imponible. En: Revista de Jurisprudencia, Buenos Aires, 1943 y GARZA, Sergio Francisco de la, Derecho financiero mexicano, México, Porrúa, 1981.

FALKINGER, Josef y Walther, Herbert. Rewards versus Penalties: on a New Policy against Tax Evasion. En: Public Finance Review. Vol. 19, No. 1 (January. 1991);p. 67-79.

KOLM, Ann-Sofie y LARSEN, Birthe. Does Tax Evasion Affect Unemployment and Educational Choice?. Uppsala: Institute for Labor Market Policy Evaluation, Working Paper No. 4, Uppsala University, 2004.

LARA PULIDO, J. A. Recaudador vs Contribuyente: El juego de la evasión Fiscal. En: Estudios económicos. Vol. 22, No. 2 (julio-diciembre 2007);p. 313-334.

ALLINGHAM, Michael G. y SANDMO, Agnar. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. Philadelphia, University of Pennsylvania and The Norwegian School of Economics and Business Administration, 1972.

PENCAVEL, John H. A Note on Income Tax Evasion, Labor Supply, and Nonlinear Tax Schedules. En: Journal of Public Economics. Vol. 12, No. 1 (1979);p. 115-24 .

PERSSON, Mats y PEHR, Wissen. Redistributive Aspects of Tax Evasion. En:Scandinavian Journal of Economics. Vol. 86, No. 2 (1984); p. 131-49.

PESTIEAU, Pierre y URI M. Possen. Tax Evasion and Occupational Choice. En:Journal of Public Economics. Vol. 45, No. 1 (June, 1991); p. 107-25.

SANDMO, Agnar. The theory of tax evasion: a retrospective view. En: National Tax Journal (diciembre 2005). [consultado el 12 de noviembre de 2010]. Disponible en <[http://goliath.ecnext.com/coms2/gi\\_0199-5259387/The-theory-of-tax-evasion.html](http://goliath.ecnext.com/coms2/gi_0199-5259387/The-theory-of-tax-evasion.html)>

SHLOMO, Yitzhaki. A Note on Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. En:Journal of Public Economics. Vol. 3, No. 2 (1974);p. 201-212.