



UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA

Diagnóstico FACIL Empresarial, Finanzas,
Auditoría, Contabilidad, Impuestos, Legal

REVISTA

Los Riesgos Fiscales en la Política Económica
de México

Rendimiento del Capital y su impacto sobre la
Distribución Funcional de los Ingresos en
México (2003-2013)

Los sistemas tributarios en la economía
global: evidencia de América del norte
(TLCAN)

Transparencia financiera y académica una
primacía en la gobernanza universitaria de
Sonora, México

Los derechos humanos como fuentes
rectoras de las mutaciones constitucionales
de los estados democráticos en
Latinoamérica



UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA

DIVISIÓN DE CONTADURÍA

CENTRO UNIVERSITARIO DE CIENCIAS ECONÓMICO ADMINISTRATIVAS

Directorio

Dr. Ricardo Villanueva Lomelí
Rector General de la Universidad de Guadalajara

Dr. Héctor Raúl Solís Gadea
Vicerrector de la Universidad de Guadalajara

Mtro. Guillermo Arturo Gómez Mata
Secretario General de la Universidad de Guadalajara

Mtro. Luis Gustavo Padilla Montes
Rector del CUCEA

Dr. José María Nava Preciado
Secretario Académico del CUCEA

Mtro. Gerardo Flores Ortega
Secretario Administrativo del CUCEA

Dr. Marco Antonio Daza Mercado
Director de la División de Contaduría

Dr. Cristian Omar Alcantar López
Secretario de la División de Contaduría

Dr. Alejandro Campos Sánchez
Jefe del Departamento de Auditoría

Dr. Javier Ramírez Chávez
Jefe del Departamento de Contabilidad

Dr. José Trinidad Ponce Godínez
Jefe del Departamento de Finanzas

Dr. Sergio Sánchez Enríquez
Jefe del Departamento de Impuestos

Consejo editorial

Internos

Dr. Francisco de Jesús Mata Gómez
Dr. Javier Ramírez Chávez
Dra. Ana Isabel Barocio Torres
Dr. Alejandro Campos Sánchez
Dr. Sergio Sánchez Enríquez
Dr. José Trinidad Ponce Godínez
Dr. José Asunción Corona Dueñas

Externos

Universidad de Buenos Aires (Argentina)

Dr. Ricardo José María Pahlen Acuña

Universidad de La Habana (Cuba)

Dr. Francisco Borrás Atienzar

Universidad Cooperativa de Colombia (Colombia)

Mtra. María Victoria Huertas de Mora

Universidad de Camagüey (Cuba)

Dra. Ana de Dios Martínez

Universidad Estatal de Sonora (México)

Dr. Jesús María Martín Terán Gastelúm

Universidad Estatal de Sonora (México)

Dr. José Manuel Osorio Atondo

Universidad de Colima (México)

Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho

Universidad de Colima (México)

Dr. Oscar Bernardo Reyes Real

Universidad Veracruzana (México)

Dr. Oscar González Muñoz

Universidad Autónoma de Morelos (México)

Dr. Juan Manuel Ortega Maldonado

Dr. Cristian Omar Alcantar López

Director de la Revista

Dr. Marco Antonio Daza Mercado

Editor Responsable

Mirka Susanna Sarajärvi

Diseño de Portada

Miguel Ángel Serrano Núñez

Revisión y formación

Los sistemas tributarios en la economía global: evidencia de América del Norte (TLCAN)

César Corona Pacheco*
José Asunción Corona Dueñas**
César Omar Mora Pérez***

Fecha de recepción: 12/02/2019
Fecha de aceptación: 15/05/2019

Resumen

El presente documento hace una descripción del sistema tributario de los países que conforman el tratado de libre comercio de América del Norte: Estados Unidos, Canadá y México. Para dicho análisis se tomaron en cuenta las potestades de cada sistema, los impuestos aplicados y el nivel fomento y promoción que dichos países realizan para generar una cultura fiscal, además se mencionan como, desde la perspectiva de la globalización económica, existen algunos retos que en condiciones muy particulares cada sistema enfrenta y que en la actualidad son de gran importancia para el desarrollo económico de dichos países. La importancia de realizar comparaciones de los sistemas nos permitirá entender las deficiencias de los mismos y cómo se puede brindar más poder tributario a los Estados, otro aspecto sobre este trabajo es la importancia que tiene la internacionalización del derecho tributario, lo que impacta fuertemente en la política fiscal de los gobiernos antes mencionados. Entre los hallazgos más importantes se encuentra el hecho de que el número de contribuyentes en México es mucho menor que el de los otros países que conforman el bloque, razón por la cual las tasas impositivas son más altas, lo que repercute directamente en el bolsillo del contribuyente.

Palabras clave: Globalización económica, Derecho tributario, Política fiscal.

Abstract

This document describes the tax system of the countries that make up the North American free trade agreement; United States, Canada and Mexico. For this analysis, the powers of each system, the taxes applied and the level of improve and promotion that these countries carry out to generate a fiscal culture were taken into account, and they are mentioned as from the perspective of Economic Globalization there are some challenges that under very particular each system faces and that at present are of great importance for the economic development of these countries. The importance of making comparisons of the systems will allow us to understand their deficiencies and how states can be given more tax power. Another aspect of this work is the importance of the internationalization of Tax Law, which has a strong impact on the Fiscal Policy of the aforementioned government. Among the most important findings is the fact that the number of taxpayers in the Mexican state is much lower than that of the other countries that make up the block, which is why the tax rates are higher, which has a direct impact on the pocket of the taxpayer.

Keywords: Economic Globalization, Tax Law, Tax Policy.

Introducción

El presente documento tiene la finalidad de realizar un análisis comparativo sobre los sistemas fiscales de los países que integran al tratado de libre comercio de América del Norte, (TLCAN). Para ello se toma en cuenta las características de cada sistema impositivo, es decir, sus potestades, tipos de impuestos, organismos rectores e incluso los tratados para evitar la doble imposición con que cuentan, además de to-

* cesar_coronap@hotmail.com Universidad de Guadalajara.
** jcoronadueas@gmail.com Universidad de Guadalajara.
*** cesar.moraperez@gmail.com Universidad de Guadalajara.

mar como principal característica que los tres países se enfrentan a la globalización con diferentes niveles de recaudación, por lo que es necesario entender como sus niveles de ingreso vía impuestos les permiten generar una estructura adecuada para diseñar presupuestos de gastos y políticas para atender las demandas de su población.

Los hallazgos de este documento permiten darnos cuenta de la fragilidad del sistema recaudatorio mexicano, ya que realmente hoy en día presenta muchas áreas de oportunidad que deben de ser atendidas con un diseño del sistema que permita atender las necesidades más básicas de nuestro país, ya que resulta evidente que los actuales gobernantes en México solo toman decisiones a corto plazo, lo que resulta insuficiente para el correcto desarrollo, basta con darnos cuenta que en los últimos años se han realizado recortes a rubros básicos, como educación y salud, esto es una cuestión crítica porque nuestro país podría presentar un grave retraso en competitividad y desde luego en el bienestar de la población en general.

En la actualidad, la acelerada marcha de las tecnologías de la información nos han forzado a cambiar nuestros paradigmas, uno de ellos, de trascendencia para el desarrollo de los Estados, es el que compete al aspecto fiscal, ya que la globalización también ha afectado las cuestiones jurídicas, en ese sentido el comercio internacional, factor de desarrollo de los países en gran medida, empuja cada vez más a los sistemas de recaudación fiscal a homologar sus sistemas tecnológicos, jurídicos y operativos en función de un cambio en el tipo de comercio actual, ya que representa un ingreso importante para las empresas así como para las arcas de cada país e ingresos para el sistema tributario, el asunto realmente importante es si el sistema tributario de cada país es lo suficientemente adecuado para los cambios que se están presentando, es decir, ¿Las políticas desarrolladas por los legisladores y tomadores de decisiones de cada país son adecuadas? ¿Están conscientes de su contexto jurídico interno y externo? ¿Su cultura fiscal impacta eficazmente en la recaudación de impuestos? ¿Se cuenta con la infraestructura suficiente para hacer frente a las necesidades de interacción del comercio internacional y recaudación de impuestos? ¿Existen tratados que permitan evitar la doble tributación?, estos son solo algunas preguntas que nos permitirán identificar fortalezas y debilidades en nuestro sistema fiscal mexicano.

Revisión de la literatura

La globalización es un proceso que ha alcanzado todos los

ámbitos de nuestra sociedad, cada vez estamos más conectados con las personas y los acontecimientos que suceden en el mundo, pero su aspecto más importante es el efecto que provoca en el desarrollo de las economías. Podemos mencionar muchos aspectos: comercio electrónico, tributación, movilidad educativa, intercambio cultural, etc., lo que trae como consecuencias cambios en el actuar de las personas y, sobre todo, la forma de interactuar de los gobiernos, pero ¿cómo actúan los países ante estos cambios?

Según la teoría de la globalización tres instituciones esenciales han experimentado un cambio fundamental en lo que se refiere a los Estados en la sociedad capitalista avanzada: la tributación, el bienestar y la regulación económica (Reyes, 2001).

Un *prius* antes de entrar en la materia que nos ocupa es establecer qué se entiende por globalización. Desde la perspectiva tributaria, la faceta de la globalización que nos interesa es la llamada globalización económica.

Como señala Emilio Albi (2003, p. 45), la globalización tiene significados diferentes, pero se puede entender como “un proceso de integración económica internacional, influido por disminuciones de coste en transporte y comunicaciones, con flujos cada vez más importantes de comercio, y también de capital, entre las naciones”. Esta definición coincide sustancialmente con la proporcionada por el Fondo Monetario Internacional, según el cual la globalización se refiere a la creciente interdependencia de países a escala mundial a través del creciente volumen y variedad de transacciones transfronterizas de bienes y servicios y de flujos de capital internacionales, y también a través de la difusión más rápida y generalizada de la tecnología.

Una idea importante es que la interacción de los gobiernos con los contribuyentes dentro y fuera de su territorio ha motivado una serie de cambios en las políticas de recaudación en función de mejorar sus niveles de recaudación, como se aclara en siguiente párrafo:

Pues bien, cuando se habla de globalización y derecho tributario se hace desde dos enfoques muy distintos: desde un enfoque nacional, es decir, analizando cómo las administraciones y los legisladores tributarios nacionales reaccionan ante el fenómeno de la globalización, y desde un enfoque internacional, esto es, viendo cómo los organismos internacionales intentan actuar ante los problemas que el citado fenómeno generan promoviendo un sistema tributario global a través de los denominados *Global Taxes* (impuestos globales (Bokobo, 2005, p. 96).

Los países que tienen una relación importante o mucho más directa con países que cuentan con tratados comerciales tienen especial interés en realizar cambios o adecuaciones para que sus sistemas fiscales logren recaudar más, tener sistemas eficientes y brindar certeza de que dichos procesos se encuentran bajo un marco jurídico apropiado.

Algo que se debe tomar en cuenta es que

los países que se abren al resto del mundo y que introducen reformas que los preparan para las oportunidades que les ofrece la globalización, por lo general se benefician de la elección que hicieron con el correr del tiempo (Tanzi, 2004, p. 4).

En este caso, el contexto económico en el que se basaban nuestros sistemas tributarios es de cierta o de relativa seguridad económica, donde los flujos de inversión y de capital son limitados, sobre todo los flujos que se refieren a mercancías, operaciones con mercancías tangibles, donde las operaciones son entre empresas independientes no asociadas, donde las comunicaciones son relativamente lentas y donde los activos intangibles tenían muy poca importancia (Bokobo, 2005).

Otro autor que menciona la importancia de la globalización con respecto a la tributación de los países es Rubio (2010), él explica que

los esquemas de tributación global (*Global Taxation*) ofrecen, probablemente, el enfoque más prometedor para alcanzar unos volúmenes de recaudación suficientes para financiar los procesos de desarrollo económico [...] sobre todo que a nivel mundial se debe desarrollar un conjunto de medidas que permitan catapultar la investigación y el desarrollo en países emergentes para incrementar la productividad económica mundial en un marco internacional más cohesionado (Rubio, 2010, p. 33).

Por otro lado, el aspecto tecnológico no se puede dejar de lado dado que permite mejorar los procesos de recaudación, así lo menciona Bokobo, (2005, p. 99):

El desarrollo espectacular del comercio internacional, de la mano de avances en las nuevas tecnologías de la comunicación, llaman la atención sobre la viabilidad de los sistemas existentes de tributación y la necesidad de una mayor armonización internacional en las prácticas tributarias nacionales.

La globalización económica ha traído una gran inter-

dependencia entre los Estados debido a una intensificación de los flujos de capital y de inversión entre los diferentes países (Bokobo, 2005, p. 99).

Un nuevo contexto económico ha sido generado como consecuencia de un mayor flujo de inversión y capital de diferentes tipos de actividades que están asociadas a una mejora sustantiva de las comunicaciones y de la tecnología. En concreto, nos encontramos con el incremento de la importancia de las multinacionales, las inversiones directas de extranjeros y el comercio de servicios y productos digitalizados, entre los fenómenos más importantes (Bokobo, 2005).

En principio, todo contexto económico debe tener un cierto reflejo en el ámbito tributario. Sin embargo, nos encontramos con que las principales reglas fiscales sobre las que se han venido erigiendo los ordenamientos tributarios, por lo menos en los países miembros de la OCDE, se configuran sobre un contexto económico distinto. Como afirma Paris (2003, p. 163): “el problema radica en que la globalización de la actividad comercial ha progresado mucho más rápido que la creación de legislaciones para regir esta actividad”.

Durante años, la doctrina ha analizado las implicaciones fiscales de la globalización económica, esto es, si el incremento del carácter transnacional del comercio global está limitando la capacidad de los Estados para establecer sus propias políticas y normas tributarias, para recaudar tributos y para definir sus propias prioridades de gasto (Bokobo, 2005).

De igual manera, la globalización de los impuestos lleva implícita una obligación para los Estados que se ven inmersos en dicha corriente:

Las políticas de liberalización comercial traen aparejados cambios en las recaudaciones impositivas y en los ingresos de los gobiernos. El proceso de apertura puede generar un deterioro en los ingresos fiscales por impuestos al comercio exterior y con ello en los impuestos totales, si los países no logran compensar esta pérdida de recaudación con otras fuentes de impuestos (Garbero, Porto, & Cesar, 2011, p. 19).

Según McLure (s.f.), hay cuatro tipos de limitaciones para los Estados a la hora de definir sus sistemas tributarios:

a) El primer grupo de límites serían los límites inducidos por el mercado. Estos límites se refieren a las limitaciones que experimentan los Estados a la hora de gravar manifestaciones de capacidad económica que son volátiles o susceptibles de deslocalización o de movilidad.

- b) En segundo lugar estarían los límites negociados por los propios Estados. Cada vez más los Estados suscriben, más o menos voluntariamente, acuerdos que limitan su poder tributario, su soberanía fiscal.
- c) En tercer lugar estarían limitaciones externas impuestas por la soberanía fiscal de otros Estados. Cada día es más corriente que haya un conjunto de Estados que se pongan de acuerdo y traten de imponer límites sobre otro conjunto de Estados: adoptan una posición común fuera o dentro de una organización internacional para limitar la soberanía fiscal de otros Estados.
- d) En cuarto y último lugar tendríamos una limitación a lo que se llama independencia administrativa o de gestión. Esta independencia administrativa básicamente consiste en la capacidad que tienen los Estados de gestionar su sistema tributario de forma autónoma sin necesidad de cooperar con autoridades administrativas de otros Estados.

De igual forma, otro punto importante dentro de este contexto de globalización es la forma en que los países diseñan sus sistemas tributarios para mantener sus ingresos, lo que implica reestructurar sus políticas,

Una de las cuestiones que más debate ha suscitado últimamente entre los estudiosos del derecho tributario de otros países ha sido la de responder al siguiente interrogante: ¿en qué medida la globalización económica afecta a la capacidad de los Estados de establecer y exigir sus impuestos? Los estudios que se han realizado a este respecto arrojan conclusiones dignas de tenerse en consideración (Caamaño & Calderon, s.f., p. 179).

La relación que guardan algunos países, sobre todo los que tienen acuerdos comerciales y convenios para evitar la doble tributación, deben tener reglas de carácter homogéneo en lo que se refiere a la recaudación dentro y fuera de su territorio, para evitar controversias,

Así, se ha puesto de manifiesto cómo la globalización no sólo viene limitando de forma sustantiva el poder tributario de los Estados para exigir sus principales impuestos, sino también que en un futuro próximo tal fenómeno podría desencadenar transformaciones sustantivas en los sistemas tributarios que alteren desde el modelo de gestión tributaria hasta los principios sobre los que se erigen tales sistemas (Caamaño & Calderon, s.f., pág. 179).

La intensa globalización a la que se ven sometidas la mayor parte de las economías del mundo posee importantes implicaciones en el terreno fiscal. Por un lado, la globalización de los procesos de producción económica dificulta en gran medida la determinación de las bases imponibles de las empresas, lo cual obedece a factores tales como la complejidad para identificar el origen de la renta o el amplio margen de maniobra que tienen los contribuyentes integrantes de grupos de empresas multinacionales para transferir bases imponibles de un lugar a otro del mundo (*Tax Base Shifting*).

Por otro lado, la globalización también ha situado la fiscalidad entre los factores que más influencia ejercen sobre los operadores económicos a la hora de tomar decisiones sobre el lugar de localización de sus inversiones financieras y productivas, circunstancia que ha traído consigo que la política fiscal de los diferentes Estados se vea fuertemente condicionada por consideraciones de índole económica, de manera que en no pocas ocasiones ciertos principios clásicos y constitucionales de la imposición terminan siendo orillados (Caamaño & Calderon, s.f., p. 180).

En primer lugar, los Estados han comprobado cómo el establecimiento de elevados tipos de gravamen en relación con rentas o bases imponibles caracterizadas por su elevado grado de movilidad o volatilidad, en determinadas ocasiones y contextos, termina provocando una reacción de los contribuyentes desencadenante del denominado fenómeno de “erosión de bases imponibles”. Ello ha acontecido especialmente en relación con la imposición del capital y la tributación de los grupos de empresas multinacionales (Caamaño & Calderon, s.f., p. 181).

En segundo lugar, el tradicional esquema sobre el que operaba el impuesto sobre sociedades se ha visto igualmente erosionado, y ello obedece no sólo al incremento del volumen de operaciones intragrupo que se llevan a cabo actualmente y las posibilidades de *Tax Base Shifting* que ello conlleva, sino también merced a que la obtención o producción de rentas cada día está más supeditada a la innovación tecnológica, la cual no está vinculada irremisiblemente al territorio donde está localizada la empresa que se sirve de ella para obtener beneficios (Caamaño & Calderon, s.f., p. 182).

En tercer lugar, la globalización económica ha traído consigo una gran movilidad de las personas, lo cual viene dificultando mucho la determinación del país de residencia y, con ello, del gravamen por el impuesto sobre la renta en los distintos países con los que posee “conexiones relevantes” (fuente y residencia). Tampoco se pueden ocultar los distintos y graves problemas fiscales que so-

portan los contribuyentes cuyas empresas les someten a un alto grado de movilidad geográfica (Caamaño & Calderon, s.f., p. 184)

En cuarto lugar, la globalización económica viene dificultando también la gestión tributaria del IVA. En concreto, el elevado grado de internacionalización de las operaciones de entrega de bienes y prestación de servicios hace difícil en muchas ocasiones determinar el lugar de realización del hecho imponible de este impuesto y, también, su propia base imponible (Caamaño & Calderon, s.f., p. 184).

En quinto lugar, el crecimiento que ha experimentado el denominado comercio electrónico (*e-commerce*) en el marco del propio proceso de globalización económica también tendrá un significativo impacto en la capacidad de las administraciones tributarias para gravar la renta y el consumo, dada la dificultad para controlar la realización de tales operaciones, los problemas para identificar a los contribuyentes que las llevan a cabo, y también, las posibilidades de recaudar tales impuestos cuando el contribuyente reside fuera del territorio del Estado acreedor de la deuda tributaria (Caamaño & Calderon, s.f., p. 184).

Otro autor señala lo siguiente:

La creciente importancia del derecho internacional y del derecho comunitario han potenciado la actividad investigadora en el orden comparado en las últimas décadas, no sólo en el panorama español sino también en el extranjero (Moran, 2001, p. 512).

[aclara que] Y por ello hay un creciente interés en Europa y América en la creación de centros, institutos, seminarios y programas desde las propias Facultades de Derecho, que den respuesta a la necesidad de la formación jurídica de índole comparada (Moran, 2001, p. 520).

[También menciona que] La primera gran dificultad que entraña el derecho comparado no es de índole puramente jurídica, sino también lingüística y cultural, pues aun conociendo el idioma y perteneciendo a un entorno cultural próximo, las dificultades en la comprensión de terminología, conceptos e instituciones jurídicas suponen una auténtica barrera inicial para afrontar el estudio y conocimiento de un sistema jurídico ajeno (Moran, 2001, p. 522).

Así pues, lo cierto es que la globalización afecta a casi todos los órdenes de la vida, y el derecho no está al margen de la misma. Por otra parte, el proceso de convergencia y expansión contribuye y demanda el estudio y conocien-

to del derecho comparado más allá de las áreas tradicionales en las que se contemplaban con frecuencia cuestiones de índole comparatista –derecho internacional público y privado, el derecho político, el derecho marítimo o el derecho mercantil–, consecuencia del desarrollo y evolución de derechos supranacionales en sus distintas ramas.

Derecho comparado, la evolución general de diversas instituciones jurídicas, así como la evolución del derecho según distintos periodos y sistemas. Esta última clasificación sigue siendo la más utilizada a la vista de los tratados y monografías más recientes. Tal vez la más actual y completa clasificación es la realizada por De Cruz (1999):

- a) Comparación entre sistemas jurídicos extranjeros y el propio para así determinar sus analogías y diferencias.
- b) Análisis objetivo y sistemático de las soluciones aportadas por distintos sistemas jurídicos respecto a un específico problema jurídico.
- c) Investigación de la relación causal entre distintos sistemas jurídicos.
- d) Comparación de las distintas etapas evolutivas de los sistemas jurídicos.
- e) Examen de las pautas de la evolución jurídica general a partir de los periodos y sistemas jurídicos.

Metodología

Para este trabajo de investigación realizaremos un estudio comparado de los sistemas tributarios de los países que integran el bloque de América del norte (TLCAN), Estados Unidos, Canadá y México, donde analizaremos sus potestades y los tipos de impuestos así como los organismos que integran dichos sistemas, con el fin de conocer su estructura y visualizar de qué forma está constituida su base gravable, también realizaremos consultas a la base de datos de la OCDE para hacer comparativos de los niveles de ingreso y sobre la situación en la que se encuentra nuestro país. El análisis de dichos sistemas, fue realizado con base en las legislaciones vigentes hasta el año 2017.

Se consulta la base de datos de la OCDE, donde se concentra una gran cantidad de información respecto de los impuestos de los países objeto de análisis que mostrará gráficas comparativas que ayudarán a visualizar el comportamiento de: a) aportación a la seguridad social vía impuestos; b) recaudación de impuestos a través del sector de bienes y servicios, y c) total de ingresos fiscales de cada país durante el periodo 2000-2014.

TABLA 1. COMPARATIVA DE LAS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS DE LOS PAÍSES QUE INTEGRAN EL TLCAN

	México	Canadá	Estados Unidos de América
Impuesto sobre sociedades	Los no residentes que provean bienes y servicios en México también deben registrarse para el IVA. Reciben un trato similar a otros contribuyentes registrados para el IVA. Si la empresa no dispone de un establecimiento permanente en México, debe designar a un representante fiscal para completar su registro para el IVA.	Los no residentes no deben registrarse en el IVA si no ejercen una actividad empresarial en Canadá, pero puede que necesiten hacerlo para recaudar y remitir los diferentes impuestos de venta, en función de su nivel de actividad y ventas en la provincia en cuestión.	Los impuestos a las ventas y al uso son recaudados de acuerdo a la jurisdicción estatal en los Estados Unidos. Un estado tiene jurisdicción sobre un comerciante si éste tiene presencia física dentro del estado por sí mismo o a través de una afiliación. La presencia física se determina por los siguientes factores: la posesión de propiedad, la presencia de empleados, el almacenamiento temporal de inventario y actividades realizadas por un tercero dentro del estado a nombre del comerciante.
Tasa estándar	30%	Varía del 10 al 16%, con un promedio del 11,3%. En 2015, la tasa combinada (federal + provincial) más baja fue del 25% en Alberta y la más alta, del 31% en Nueva Escocia y la Isla del Príncipe Eduardo.	La tasa federal de impuesto a las sociedades varía del 15% al 35% según los ingresos. Los gobiernos estatales y locales también pueden imponer impuestos sobre la renta que van desde menos del 1% al 12%. La tasa impositiva efectiva es cercana al 39,5%.
Impuesto al consumo	IVA, llamado Impuesto al Valor Agregado. Tasa estándar 16%.	La tasa estándar del impuesto federal sobre bienes y servicios (GST) es del 5%. El PST (impuesto provincial de ventas) supone un componente adicional del 8-10%, lo que eleva el impuesto de venta armonizado (HST) al 13-15%. La provincia de Quebec no aplica este impuesto y recauda un impuesto aparte, el QST (impuesto de venta de Quebec) con una tasa del 9.975%, lo que eleva la tasa conjunta al 14.975%.	Los estados aplican un impuesto sobre las ventas de tipo variable. Para obtener información específica a nivel local, Varía dependiendo del estado y la ciudad (entre el 5% y el 6%).
Impuesto sobre la renta de las personas	Los residentes deben pagar impuestos por su renta a nivel mundial mientras que los no residentes sólo deben pagarlos por ingresos ganados en México. Tasa progresiva del 1,92% al 30%. Dependiendo del nivel de ingreso.	Tasa de Impuesto Federal: Progresiva del 15 al 29% (24,215% para los residentes de Quebec) Impuesto provincial; Progresiva del 10 a 25,75%, con una sobretasa que se eleva hasta 56% en Ontario.	Hay diferentes niveles en función del estado familiar, con un máximo de siete tipos. Tasas de imposición federal (a completarse el 15 de abril de 2016): 10%, 15%, 25%, 28%, 33%,35% y 39.6% dependiendo del nivel de ingreso.
Convenio para evitar la doble tributación	Alemania, Finlandia, Francia, Grecia, Indonesia, Irlanda, Israel, Italia, Japón, Luxemburgo, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Australia, Austria, Bélgica, Brasil, Canadá, Chile, China, Corea del sur, Dinamarca, Ecuador, España, Polonia, Portugal, Reino Unido, Rep. Checa, Rep. Eslovaca, Rumania, Rusia, Singapur, Suecia, Suiza.	Australia, Austria, Bangladehs, Barbados, Bélgica, Bulgaria, Canadá, China, Chipre, Colombia, República Checa, Dinamarca, Estonia, Egipto, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hungría, Islandia, India, Indonesia, Irlanda, Israel, Italia, Jamaica, Japón, Kazakstán, Lituania, Luxemburgo, México, Nueva Zelanda, Holanda, Noruega, Portugal, Pakistán, Polonia, Filipinas, Rumania, Rusia, Eslovenia, Suecia, España, Turquía, Ucrania, Venezuela, Reino Unido, Bélgica, Alemania,	Australia, Austria, Bangladehs, Barbados, Bélgica, Bulgaria, Canadá, China, Chipre, República Checa, Dinamarca, Estonia, Egipto, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hungría, Islandia, India, Indonesia, Irlanda, Israel, Italia, Jamaica, Japón, Kazakstán, Latvia, Lituania, Luxemburgo, Malta, México, Nueva Zelanda, Holanda, Noruega, Portugal, Pakistán, Polonia, Filipinas, Rumania, Rusia, Eslovenia, Sudáfrica, Suecia, España, Turquía, Tailandia, Ucrania, Venezuela, Reino Unido, Bélgica, Alemania,
Autoridades fiscales	Servicio de Administración Tributaria. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	Agencia Tributaria de Canadá y Ministerio de Finanzas de Canadá.	Servicio Interno Fiscal (IRS, por sus siglas en inglés). Departamento del Tesoro (Hacienda) de Estados Unidos.

Fuente: Elaboración propia con datos de los distintos sistemas de cada país 2016.

Resultados

- 1] Uno de los principales hallazgos de esta investigación es que en México los impuestos se encuentran estipulados de manera fija, es decir, existen porcentajes fijos para la población en general.
- 2] La cantidad de contribuyentes en México es muy baja en comparación con Estados Unidos y Canadá, por lo que le es muy difícil recaudar impuestos, por esa razón mantiene tasas fijas para todas las personas.
- 3] Si México pudiera incrementar la cantidad de contribuyentes podría hacer frente a sus necesidades de gasto corriente.
- 4] México necesita hacer una mayor inversión en tecnología para facilitar el cumplimiento de las obligaciones de sus contribuyentes, ya que esto hará más accesible la información que necesita el usuario, podrá mejorar el tiempo y el nivel de recaudación y sobre todo contribuir a la gestión de la cultura tributaria.
- 5] Los tratados internacionales para evitar la doble tributación han ayudado a los países de América del Norte a evitar la erosión de su base gravable, pero en el caso de México, dado que su problema radica en el bajo número de contribuyentes cumplidos, es necesario incrementarlo para poder recaudar más y así cumplir con los presupuestos de egresos de cada ciclo fiscal.
- 6] Después de haber consultado las bases de datos de la OCDE, pudimos ver el nivel de recaudación de cada uno de los países en cuestión, mismos que mostramos a continuación en las siguientes gráficas.

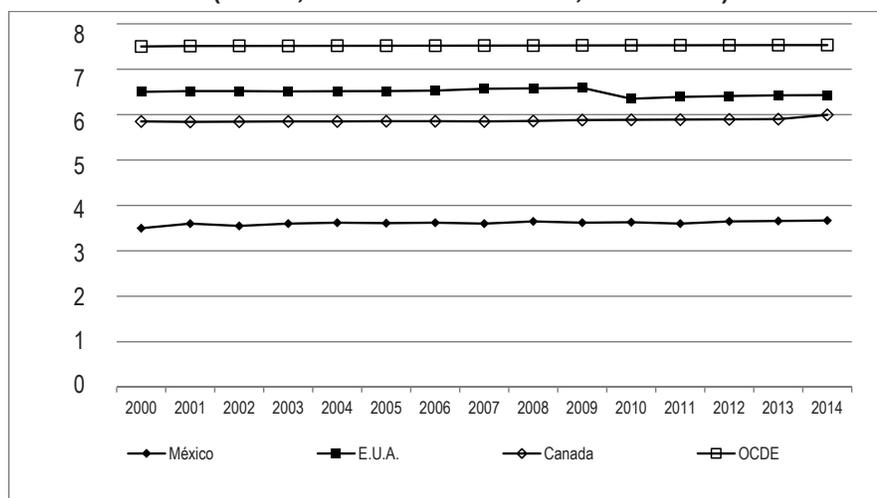
En la gráfica 1 podemos ver el nivel de contribución de cada país a la seguridad social, donde México presenta un nivel muy bajo, esto puede deberse a que existe un nivel muy bajo de contribuyentes que si cumplen con sus obligaciones, por lo tanto el nivel de aporte a la seguridad social es muy bajo y, por ende, la calidad de dicho servicio a la población es bajo.

Otro aspecto importante que podemos ver en la tabla es que los tres países se encuentran por debajo de la media de la OCDE, es posible que se deba a los niveles de informalidad que existen en cada país, así como a los niveles de migración de personas. Cabe destacar que México, Estados Unidos y Canadá son países con economías dinámicas, por lo que llama la atención que se encuentren por debajo del promedio.

En la gráfica 2 podemos ver como el ingreso por impuestos a los bienes y servicios en países que no pertenecen al bloque de Norteamérica es mucho más alto que los países pertenecientes al TLCAN, pero esto se debe al porcentaje que tiene este impuesto. Esto puede deberse a que en cada país predomina un sector diferente, por lo que no necesariamente sus ingresos mayoritarios provengan de un mismo lugar, podemos ver que en el caso de México sus ingresos por impuestos a los bienes y servicios son muy altos, lo que demuestra que es uno de sus principales ingresos por impuestos, no así es el caso de Canadá y Estados Unidos.

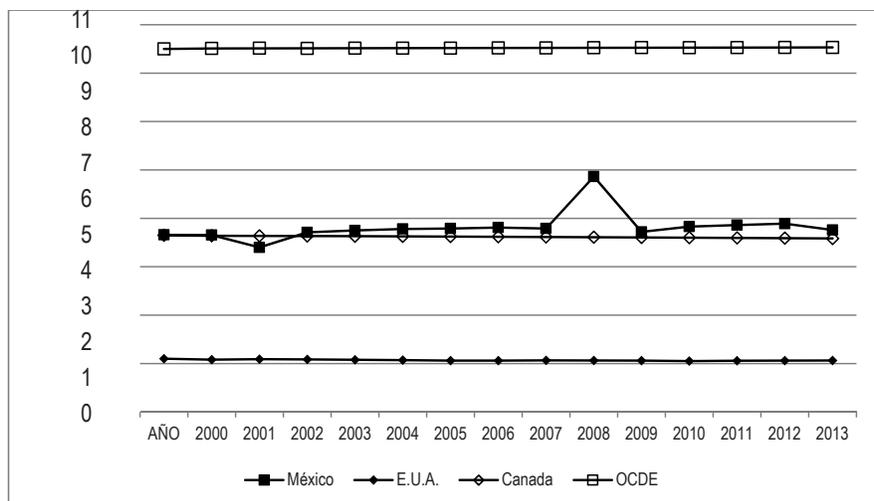
En la gráfica 3 se puede observar que México tiene un nivel muy bajo de recaudación, esto se debe a que existen pocos contribuyentes cumplidos, en el caso de Canadá y

GRÁFICA 1. CUADROS COMPARATIVOS. CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL (TOTAL, PORCENTAJE DEL PIB, 2000-2014)



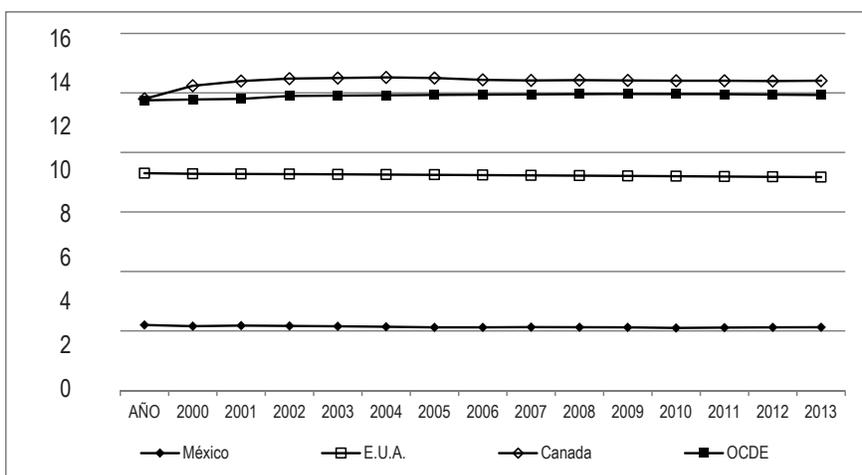
Fuente: OECD (2016b).

GRÁFICA 2. CUADROS COMPARATIVOS, IMPUESTO SOBRE BIENES Y SERVICIOS (TOTAL, PORCENTAJE DEL PIB, 2000-2014)



Fuente: OECD (2016a).

GRÁFICA 3. INGRESOS TOTALES POR IMPUESTOS EN MÉXICO, ESTADOS UNIDOS Y CANADÁ



Fuente: OECD (2016a)

Estados Unidos tienen una recaudación que es casi el promedio general de la OCDE, lo que es muy bueno, esto se debe a la segmentación del cobro de impuesto por nivel de ingreso y, sobre todo, el número de contribuyentes que si cumplen con sus obligaciones.

Como nos muestra la gráfica, México ocupó el último lugar entre los 34 países de la OCDE en cuanto a impuestos como porcentaje del producto interno bruto (PIB), de acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). En el informe “Estadísticas

tributarias 2014”, pone en evidencia que en el 2012, última cifra disponible de México, los impuestos representaron 19.6% del PIB, mientras que el promedio de la OCDE es de 33.7% (Gómez, 2014).

Conclusiones

Los impuestos aplicados en nuestro país, tienen tasas muy altas, lo que nos demuestra que existe un número muy pe-

queño de contribuyentes que si cumplen con sus obligaciones, es decir, hay un gran porcentaje de la población que puede pagar impuestos pero realiza actividades para evadir impuestos o se mantiene en la informalidad.

Nuestro sistema tributario presenta muchas debilidades, perfectibles, claro, como muchas otras en materia fiscal. Resulta importante utilizar la herramienta del derecho comparado para identificar áreas de oportunidad con el fin de rectificar el actuar del sistema, pero se necesita que los políticos actuales tomen conciencia de la situación y aprendan de las experiencias de otros sistemas.

Es importante hacer cambios en el sistema de recaudación, pero es más importante hacer un verdadero análisis para tomar en cuenta los factores que realmente pueden coadyuvar al desarrollo de un sistema tributario adecuado y eficiente.

El gobierno mexicano no debería realizar recortes al presupuesto en áreas clave del desarrollo, como la educación y la salud, ya que esto afecta en gran medida a nuestra capacidad de incorporar a nuestra sociedad mexicana en el contexto mundial de manera competitiva.

Una de las ventajas de Canadá con respecto a los otros países es que tiene un mayor número de contribuyentes en relación con su población, lo que le permite mantener una tasa impositiva baja y, por ende, logra recaudar lo suficiente para asignar lo necesario a las distintas áreas de su presupuesto.

Los Estados Unidos de Norteamérica brinda herramientas fiscales a los distintos tipos de contribuyentes, permitiendo la deducción de impuestos a todos los niveles, lo que no sucede en México, esto es un gran problema ya que las personas físicas terminan pagando más impuestos en relación a sus ingresos.

Referencias

- Albi, E. (2003) "Estado y Globalización", *Moneda y Crédito*, núm. 216 pp. 39-104
- Bokobo Moiche, S. (2005). La globalización y el derecho tributario: una aproximación. AFDUAM, 95-112.
- Caamaño Anido, M., & Calderón Carrero, J. (s.f.). Globalización económica y poder tributario: ¿hacia un nuevo derecho tributario? *Anuario da Faculta de de Dereito*, 179-209.
- Garbero, M., Porto, N., & Cesar, A. (2011). Globalización, Apertura Comercial y Composición Tributaria: Evidencia para América Latina. *Fiscalidad y Globalización*, 1-28.
- Gómez Robles, P. (11 de diciembre de 2014). *El Economista*. Recuperado el 12 de noviembre de 2016, de <http://eleconomista.com.mx/finanzas-publicas/2014/12/11/mexico-pais-que-menos-impuestos-recauda-ocde>
- McLure, C. E. Jr. (s.f.). «Taxation of Electronic Commerce: Economic Objectives, Technological.
- Morán, G. (2001). "El derecho comparado como disciplina jurídica: La importancia de la investigación y la docencia del derecho comparado y la utilidad del método comparado en el ámbito jurídico". *Anuario de la Facultad de Derecho de la UDC* (5), 501-529.
- OECD (2016a). Tax revenue (indicator). doi: 10.1787/d98b8cf5-en (Consultado el 13 de noviembre del 2016) *Estudios Internacionales*, Revista Trimestral, núm. 47/2003
- OECD (2016b). Aportaciones a la seguridad social (indicador). doi: 10.1787/3ebf901-en (Consultado el 13 de noviembre de 2016)
- Paris, R. (2003). "The Globalization of Taxation? Electronic Commerce and the Transformation of the State", *International Studies Quarterly*, Vol. 47, No. 2, pp. 153-182
- Peter de Cruz, (1999). *Comparative Law in a Changing World*, 2n ed. London.
- Reyes, G. (Junio de 2001). Teoría de la globalización: Bases fundamentales. *Tendencias*, II(1), 43-53.
- Rubio Guerrero, J. (2010). Mecanismos fiscales para la globalización económica y social: Un enfoque de hacienda pública internacional. >Ei, 33-43.
- Tanzi, V. (2004). La globalización y la necesidad de una Reforma Fiscal en los países en desarrollo. En V. Tanzi, & D. d. Regionales (Ed.), *La globalización y la necesidad de una Reforma Fiscal en los países en desarrollo* (Primera ed., Vol. I, págs. 3-4). Buenos Aires, Argentina: Banco Interamericano de Desarrollo.