

Artículo Original

Análisis de estímulos fiscales para empresas mexicanas que fomenten la inclusión laboral de personas discapacitadas
Analysis of tax incentives for mexican companies that promote the labor inclusion of disabled people**Martínez Frías, J.G; *Mapén Franco, F. de J^{id}; Martínez Prats, G.**

Universidad Juárez Autónoma de Tabasco, División Académica de Ciencias Económico Administrativas, Tabasco, México

RESUMEN

Un Estado se compone de gobierno y sociedad, ambos deben trabajar en conjunto para impulsar el desarrollo y bienestar social de manera generalizada atendiendo las necesidades de los grupos sociales considerados como vulnerables dadas sus condiciones físicas, económicas y culturales. Tal es el caso de las personas discapacitadas, cuya empleabilidad se ha impulsado en México a través de estímulos fiscales que se otorgan a las empresas para fomentar la inclusión laboral. Considerando lo anterior el artículo tiene como objetivo analizar los beneficios fiscales para el ejercicio fiscal 2020 a los que pueden acceder las empresas mexicanas ubicadas en el estado de Tabasco, al incrementar su plantilla laboral con personas discapacitadas. El tipo de investigación fue descriptivo con enfoque cualitativo con técnicas de investigación documental. Se concluye que los estímulos fiscales por la inclusión de personas discapacitadas pueden impactar positivamente en la disminución de las cargas fiscales de los contribuyentes que los apliquen, tanto en impuestos federales como el Impuesto Sobre la Renta, al permitir hacer deducible un 25% del salario pagado a trabajadores discapacitados en los ingresos acumulables así como en la deducción de las inversiones en adecuaciones que se generen por los mismos y en impuestos locales, en concreto el Impuesto Sobre Nómina.

Palabras clave: Estímulos fiscales, personas discapacitadas, inclusión laboral, empresas.

ABSTRACT

A State is made up of government and society, both must work together to promote development and social welfare in a generalized way, taking care of the needs of social groups considered as vulnerable given their physical, economic and cultural conditions. Such is the case of disabled people, whose employability has been boosted in Mexico through tax incentives given to companies to promote labor inclusion. Considering the above, the article aims to analyze the tax benefits for fiscal year 2020 that Mexican companies located in the state of Tabasco can access, by increasing their workforce with disabled people. The type of research was descriptive with a qualitative approach using documentary research techniques. It is concluded that the tax incentives for the inclusion of disabled people can positively impact the reduction of the tax burdens of the taxpayers who apply them, both in federal taxes and Income

***Autor Correspondiente:** **Fabiola de Jesús Mapén Franco.** Universidad Juárez Autónoma de Tabasco, División Académica de Ciencias Económico Administrativas, Tabasco, México.

Correo electrónico: mapenfranco@hotmail.com

Fecha de recepción: marzo 2020 Fecha de aceptación: abril 2020



Este es un artículo publicado en acceso abierto bajo una licencia Creative Commons

Tax, by allowing a deductible of 25% of the salary paid to disabled workers in accumulative income as well as in the deduction of investments in adjustments generated by them and in local taxes, specifically the Payroll Tax.

Keywords: Tax incentives, disabled people, job inclusion, business.

INTRODUCCIÓN

La Declaración Universal de los Derechos Humanos acogida por la Asamblea General de las Naciones Unidas (1948) es uno de los primeros antecedentes que pautan la importancia de los derechos humanos de los sectores vulnerables, pero a pesar de ello a la fecha aún hay personas con discapacidades que no pueden hacer uso de ellos.

El año Internacional de los Impedidos (Organización de las Naciones Unidas [ONU],1971); el Programa de Acción Mundial para los Impedidos (ONU, 1982); el Día Internacional de las Personas con Discapacidad (ONU, 1992); las Normas Uniformes sobre la Igualdad de Oportunidades para las Personas con Discapacidad (ONU, 1993); Declaración de Salamanca y el Marco de Acción para las Necesidades Educativas Especiales (Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura [UNESCO por sus siglas en inglés],1994); la Convención Internacional Amplia e Integral para Promover y Proteger los Derechos y la Dignidad de las Personas con Discapacidad realizada en México (ONU, 2002); la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad promovida por la ONU en 2008, en la que participaron 180 países, son los antecedentes más relevantes de donde surgen directrices para los organismos especializados, legislación de leyes y formulación de políticas y planes de desarrollo para los países, creados para la inclusión educativa, social y laboral de las personas con discapacidad.

Por lo que se refiere a México se han realizado una serie de acciones como: la creación de organismos como el Consejo Nacional para las Personas con Discapacidad (2009), la Ley General para la Inclusión de las Personas con Discapacidad (2018); la Ley Federal para Prevenir y Eliminar la Discriminación (2018), leyes que tienen aplicación a nivel nacional y estatal. Además, existen convenios de colaboración, firmados en cada entidad federativa, incluyendo al estado de Tabasco, para la implementación y cumplimiento de las líneas de acción del Programa Nacional para el Desarrollo y la Inclusión de las Personas con Discapacidad 2014-2018 (Gobierno del Estado de Tabasco, 2014).

La Organización Internacional del Trabajo (OIT), en el marco del Convenio sobre Readaptación Profesional y Empleo de Personas Inválidas (1983), señaló que ha de considerarse como personas inválidas, aquéllas cuyas posibilidades de obtener y conservar un empleo adecuado y de progresar en el mismo, sean reducidas a causa de una deficiencia física o mental debidamente reconocidas.

Por otro parte, la ONU en la Convención Internacional por los Derechos de las Personas con Discapacidad de Naciones Unidas, estableció que el término adecuado para referirse a las personas que cuentan con una o más discapacidades es: Personas con Discapacidad (PCD) (ONU, 2007). o Personas en Situación de Discapacidad (PESD) (ONU, 2007) quedando excluido entonces el término de personas inválidas mencionado anteriormente por la OIT.

Además, la OIT, menciona que descartar a personas de un lugar de trabajo por contar con alguna discapacidad, le cuesta a un país entre el 3% o hasta el 7% de su Producto Interno Bruto (PIB) (OIT, 2010).

Más aún, el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), en su Encuesta Nacional de la Dinámica Demográfica (ENADID) en 2018, muestra que

hasta el mismo año, de las personas de cinco años o más que habitaban en el país, 7,7 millones tenían alguna discapacidad, además es relevante mencionar que sólo el 38,5% de las personas con discapacidad que tenían 15 años o más edad, se encontraban participando activamente en el mercado laboral (INEGI, 2019).

Habría que mencionar también, que la ENADID 2018, reflejó que el porcentaje de población discapacitada en Tabasco fue del 9,4% cifra alarmante porque aumenta año tras año, siendo éste uno de los sectores más rezagados en el ámbito educativo y laboral (INEGI, 2019).

Considerando lo antes mencionado, es posible dimensionar que el excluir del campo laboral a las personas discapacitadas, representa una pérdida a la economía del Estado y del País en su conjunto, además de hacerlo acentúa la vulnerabilidad de uno de los sectores de la sociedad.

En encuestas realizadas por el Consejo Nacional para Prevenir la Discriminación (CONAPRED), se observa que a nivel nacional la opinión de la población mexicana respecto a que no se respetan los derechos de las personas con discapacidad es menor al promedio nacional de 34%, mientras que en la región de Tabasco-Veracruz prevalece la opinión de que sí se respetan sus derechos, con lo que se supera ampliamente el 28,2% del promedio nacional (CONAPRED, 2012).

En el Estado de Tabasco, se han implementado estrategias con la finalidad de garantizar los derechos de la sociedad incluyendo la población en situaciones vulnerables, apoyando con programas sociales y ferias de empleo, esto, implica grandes erogaciones económicas cuyo origen se encuentra en la recaudación de ingresos del Estado, los cuáles son de orden federal y estatal.

METODOLOGÍA

El presente estudio es de tipo descriptivo, el método de investigación empleado es el inductivo, auxiliado del análisis-síntesis. El tipo de análisis realizado es teórico, de contenido y crítico, ya que, en esta investigación documental, se analizaron a través de fuentes secundarias principalmente de leyes gubernamentales que regulan el sistema tributario en México vigentes para el ejercicio fiscal 2020 así como resultados de investigaciones empíricas. De tal manera que fuera posible identificar los estímulos fiscales a los cuáles tienen acceso las empresas que impulsan la inclusión laboral al contratar personas con discapacidad.

La presente investigación es de tipo no experimental con base en Grinnell (citado en Hernández, Collado & Baptista, 2014), se estableció el enfoque cualitativo de esta investigación, ya que busca recolectar, identificar y analizar cómo benefician los estímulos fiscales a las empresas en México por el empleo de personas discapacitadas.

El alcance fue longitudinal debido a que la investigación se llevó a cabo recolectando datos a través del tiempo, para hacer inferencias respecto al cambio (Hernández, Collado & Baptista, 2014).

RESULTADOS

En este apartado se muestran los principales aspectos normativos tributarios que regulan la inclusión laboral en México considerando los impuestos a nivel federal así como los estatales.

1.1 Inclusión laboral

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) en su artículo primero, menciona que en México todas las personas no sólo deberán gozar de los derechos humanos que se contengan en la mencionada Constitución, sino también de los tratados internacionales de los que el país forma parte, además de las garantías para su protección. Hay que señalar además que la Constitución establece que: "...Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, género, edad, discapacidades, condición social, condiciones de salud, religión, opiniones, preferencias sexuales, estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana..." (CPEUM, 2020, p 1).

Tabla 1: Población y tasas complementarias de ocupación y desocupación por entidad federativa durante el segundo trimestre de 2019.

Entidad Federativa	Población		Tasa de:	
	Ocupada	Desocupada	Participación	Desocupación
	Personas		Porcentaje	
Nacional	54.936.719	2.014.496	60,2	3,5
Aguascalientes	567.023	21.741	59,1	3,7
Baja California	1.714.761	44.443	62,6	2,5
Baja California Sur	419.935	19.447	68,7	4,4
Campeche	424.296	15.295	61,5	3,5
Coahuila de Zaragoza	1.331.998	68.851	61,0	4,9
Colima	375.312	13.731	66,1	3,5
Chiapas	2.059.075	77.920	56,7	3,6
Chihuahua	1.688.897	59.099	61,2	3,4
Ciudad de México	4.294.085	233.292	62,4	5,2
Durango	768.946	34.046	60,0	4,2
Guanajuato	2.550.814	98.298	60,2	3,7
Guerrero	1.510.925	21.571	58,7	1,4
Hidalgo	1.296.808	36.272	59,8	2,7
Jalisco	3.734.233	114.514	62,0	3,0
Estado de México	7.705.744	368.037	59,1	4,6
Michoacán de Ocampo	2.040.217	60.946	60,6	2,9
Morelos	830.103	19.998	54,9	2,4
Nayarit	601.615	24.847	65,4	4,0
Nuevo León	2.435.564	88.689	60,6	3,5
Oaxaca	1.807.041	23.466	61,5	1,3
Puebla	2.805.222	79.893	60,6	2,8
Querétaro	817.363	39.246	53,6	4,6
Quintana Roo	861.019	23.846	67,0	2,7
San Luis Potosí	1.209.446	35.029	59,2	2,8
Sinaloa	1.365.141	41.649	60,1	3,0
Sonora	1.408.272	60.933	63,1	4,1
Tabasco	1.003.355	78.515	60,2	7,3
Tamaulipas	1.675.945	57.667	62,7	3,3
Tlaxcala	593.760	24.691	62,3	4,0
Veracruz de Ignacio de la Llave	3.321.854	87.957	54,3	2,6
Yucatán	1.064.101	19.114	63,5	1,8
Zacatecas	653.849	21.453	58,1	3,2

Fuente: Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI, 2019).

En contraste con lo anterior, la problemática de la inclusión laboral de las personas con discapacidad por discriminación, el Estado de Tabasco refleja uno de los más altos índices de desocupación laboral de las personas discapacitadas, según se puede apreciar en la Tabla 1, el INEGI indica que la tasa de desocupación en 2019 se estableció en un 7,3%, colocando al Estado en el puesto número uno en desocupación laboral a nivel nacional (INEGI, 2019). Lo que generó condiciones de desempleo en aproximadamente más de 65 mil ciudadanos considerando que los datos se toman de forma general con base a la Población Económicamente Activa (PEA); si se considera únicamente la población con discapacidad, el porcentaje fijado incrementa.

1.2 Programas sociales

En el año 2015, el Consejo Mexicano de Negocios, creó una iniciativa llamada "Éntrale, Alianza por la Inclusión Laboral de las personas con discapacidad", en la que empresas del sector privado internacionalmente conocidas como lo son: Cinépolis de México, Grupo Televisa, Grupo Bimbo, Grupo Lala y Cemex, otorgaron hasta el año 2019 empleo a más de 9 mil 234 personas discapacitadas en 523 empresas de 23 cámaras empresariales de su bolsa de trabajo (Martínez, 2019).

Debido al éxito y buen recibimiento de dicha iniciativa, ésta se ha extendió hasta el Estado de Tabasco, donde se le ha permitido a personas discapacitadas emplearse y convertirse en ciudadanos económicamente activos e independientes, puesto que les permite convertirse en productores y consumidores de los bienes y servicios con poder adquisitivo.

Así mismo, la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) e Iniciativa Éntrale firmaron un convenio para que a través del programa de apoyo federal: Jóvenes Construyendo el futuro, se pueda impulsar la inclusión y contratación laboral de jóvenes en situación de discapacidad y como resultado, ellos se puedan capacitar en las empresas afiliadas favoreciendo su desarrollo personal y profesional.

1.3 Sistema tributario mexicano

El sistema tributario en México es el resultado de una negociación entre Gobierno y los agentes económicos sobre el monto de las cargas fiscales (impuestos, principalmente). Prevalece un proceso de negociación en los que participan: el poder Ejecutivo, poder Legislativo, partidos políticos, sindicatos y organismos privados, lo cual permite llegar a acuerdos sobre las tasas de los impuestos, estímulos fiscales, reformas, entre otros. Está integrado por dos componentes importantes, el primero compuesto por el marco legal que precisa la normativa sobre las cuales se definen las figuras tributaras. El segundo comprende las técnicas fiscales que se emplean en la recaudación (Real & Naranjo, 2011).

Tabla 2: Componentes del Sistema Tributario Mexicano.

Marco Legal	Sistema Tributario Mexicano Técnicas Fiscales
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	1. Fiscalización de los Impuestos mediante comprobantes fiscales digitales.
Ley de Ingresos de la Federación	2. Comprobación fiscal electrónica.
Tratados Internacionales	3. Cobro coactivo de multas
Leyes Específicas (Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial Sobre Productos y Servicios, Ley del Seguro Social, Ley Federal del Trabajo, entre otras...) Reglamentos	4. Padrón de contribuyentes.
Código Fiscal de la Federación Reglamento	
Derecho Federal Común	
Resolución Miscelánea Fiscal	
Acuerdos, circulares y reglamentos del Sistema de Administración Tributaria	

Fuente: Elaboración propia.

Según se aprecia en la Tabla 2, la Constitución Política Mexicana es la Ley Suprema mexicana del sistema jurídico, misma que da origen a todas las demás leyes y normativas de la nación, debido a ello da origen al principio de tributación que en su artículo 31, fracción IV, se señalan como obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (CPEUM, 2020, p. 44).

Es por ello que la contribución es una obligación legal de Derecho Público para el sustento del gasto público, con el fin de satisfacer las necesidades de la sociedad respecto a la política social y económica, de forma proporcional y equitativa. En consecuencia, el Estado obtiene facultades que le permiten trazar directrices de acción a través de políticas públicas con la finalidad de impulsar el desarrollo de la sociedad a través de la provisión de bienes y servicios públicos acordes a las demandas de la población.

El Estado (sujeto activo) ejerce una imposición obligatoria de contribuciones a cargo de los contribuyentes (sujetos pasivos). Dichas contribuciones pueden ser prestaciones en dinero o en especie, las cuales se representan en:

1. Los impuestos.
2. Las aportaciones de seguridad social.
3. Las contribuciones de mejoras.
4. Los derechos.

En la Tabla 3, se aprecian que constituye a cada ingreso percibido por el Estado.

Tabla 3: Clasificación de los Ingresos del Sector Público

Ingresos del Gobierno Federal				
Contribuciones	Aprovechamientos	Productos	Accesorios	Crédito público
Impuestos. Derechos. Aportaciones a la seguridad social. Contribuciones especiales.	Ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintas a las contribuciones, de los ingresos derivados del funcionamiento y de los obtenidos por el sector paraestatal.	Ingresos recuperados por la contraprestación de los servicios públicos otorgados por el Estado, en la regulación de las relaciones entre las personas físicas o morales, al igual que por el enajenamiento, uso o aprovechamiento de bienes de dominio privado.	Recargos. Sanciones. Gastos de ejecución. Indemnizaciones.	Empréstitos públicos. Préstamos privados. Emisión de moneda. Emisión de CETES, emisión de bonos y obligaciones de sociedades nacionales de crédito.

Fuente: Adaptado de Quintana & Rojas (1999).

1.4 Impuestos

Según Viti de Marco (1934) el impuesto representa una proporción de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de allegarse de los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales.

Mientras que para Eherberg (citado en Flores, 1946), son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer necesidades colectivas.

Acorde con las definiciones anteriores, los impuestos son el tributo o carga que los ciudadanos que habitan en área o país le deben pagar al Estado que los representa, para que éste, pueda solventar las necesidades colectivas de la sociedad que los compone, es decir, los gastos del país de forma general, como por ejemplo, gastos en materia de salud, educación, obras públicas, entre otros.

Según la Tabla 4, la recaudación tributaria está compuesta en mayor medida por los impuestos, en especial por el Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), ya que, en general, los impuestos aportan alrededor del 58% de la recaudación tributaria total. El impuesto más importante en términos de recaudación es el ISR, debido a que aporta poco más del 50% del total de impuestos y poco más del 30% del total de ingresos federales.

Tabla 4: Ingresos Federales del Estado Mexicano para 2020.

Ley de Ingresos de la Federación 2020 (cifras en millones de pesos).		
INGRESOS TOTALES		6.107.732,4
1.	Impuestos	3.505.822,4
	Impuesto Sobre la Renta	1.852.852,3
	Impuesto al Valor Agregado	1.007.546,0
	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.	515.733,5
	Impuesto Sobre Automóviles Nuevos	10.776,3
2.	Cuotas y aportaciones de seguridad social	374.003,2
3.	Contribuciones de Mejoras	44,8
4.	Derechos	51.671,8
5.	Productos	10.095,3
6.	Aprovechamientos	103.674,4
7.	Ingresos por Ventas de Bienes, Servicios y Otros	1.065.166,0
8.	Participaciones y aportaciones	
9.	Transferencias, asignaciones, subsidios y otras ayudas	412.797,7
0.	Ingresos Derivados de Financiamiento	584.456,8

Fuente: Elaboración propia con base en la Ley de Ingresos de la Federación (2020).

1.5 Servicio de administración tributaria

La administración fiscal comprende las actividades concernidas a la recaudación de los ingresos públicos. Para el caso de México esta función le corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) a través del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

El SAT es un órgano desconcentrado de la SHCP, que cuenta con carácter de autoridad fiscal, atribuciones y facultades relacionadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales, éste tiene por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos considerados ingresos de la Federación, por lo cual goza de autonomía técnica para dictar sus resoluciones, reglamentos, procedimientos y circulares.

1.5.1 Recaudación de impuestos

Según el informe del Sistema de Administración Tributaria, al cierre del ejercicio 2019, la recaudación a comparación del ejercicio 2018, aumentó en un 0,9%, los ingresos tributarios se ubicaron en 3 billones 202 mil 651 millones de pesos, siendo entonces 140 mil 317 millones de pesos más con respecto a 2018 (SAT, 2019).

Sólo del Impuesto Sobre la Renta (ISR) se recaudó 1.687 miles de millones de pesos, superando a lo recaudado por concepto del Impuesto al Valor Agregado (IVA) (933 mil millones de pesos) y al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) (460 mil millones de pesos). Se recuperaron 80 pesos por cada peso invertido en fiscalización, lo que supone una muy buena recuperación (SAT, 2019).

Todavía cabe señalar que hasta el cierre del ejercicio 2019, habían 77,4 millones de contribuyentes activos en el padrón, para ser más específicos, son 45,6 millones de asalariados, 29,7 millones de personas físicas y 2,1 millones de personas morales (SAT, 2019).

Todas estas observaciones se relacionan también con la recaudación obtenida a través del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), que fue de 8 mil 617 millones de pesos, lo que representó un incremento de 5,9% en

comparación con el cierre del ejercicio 2018. Mientras que los estímulos de este régimen fueron equivalentes a 23 mil 607 millones de pesos, 11,8% real menores que los registrados en el año anterior. Por su parte, el número de contribuyentes registrados en el RIF fue de 5 millones 411 mil 974 (SAT, 2019).

1.5.2 Estímulos fiscales

La CPEUM en su artículo 25, le da la facultad al Estado para promover la actividad económica suministrando lo necesario para su correcto desarrollo. Por lo que se entiende que brinda fundamento constitucional a diversos instrumentos jurídico-administrativos o financieros, de modo que se pueda impulsar a la actividad económica, entre ellos, los estímulos fiscales.

Además, en el artículo 28, último párrafo, menciona un tipo de concepto de estímulo fiscal, donde doctrinas y jurisprudencias identifican a éste como un subsidio, al mencionar que se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. Por lo que un estímulo fiscal, es un subsidio económico dado por ley al sujeto pasivo de un impuesto, con el objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales, que no representan un desvanecimiento de la obligación tributaria, sino que ésta es contraída por el Estado.

Por esto, se debió hacer un análisis de cuáles son las actividades prioritarias, y es aquí donde se considera la inclusión de las personas discapacitadas como una actividad de carácter prioritario, que al ser aplicada se obtiene un estímulo por parte del Estado al sujeto pasivo -contribuyente-para incentivar la actividad económica que realice.

1.5.2.1 Estímulos fiscales en materia de impuesto sobre la renta

Como una medida para disminuir la discriminación laboral de las personas discapacitadas, la autoridad fiscalista estimula la contratación de los mismos, otorgando ciertos beneficios fiscales por contar con alguna persona con discapacidad en la plantilla laboral.

Como se afirmó anteriormente, hay diversas leyes en materia fiscal emitidas por la autoridad que mencionan ciertos estímulos fiscales a los que el contribuyente puede aplicar y con ello disminuir su carga fiscal.

La Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2017, marcó inicialmente la pauta que deberán seguir los contribuyentes, sean personas físicas o morales, para ser acreedores del estímulo fiscal en materia del Impuesto Sobre la Renta (ISR), si emplean a personas que padezcan una:

- Discapacidad motriz, que para superarla requieran usar permanentemente:
 - Prótesis,
 - Muletas, o
 - Silla de ruedas.
- Discapacidad auditiva o de lenguaje, en un ochenta por ciento o más de la capacidad normal,
- Discapacidad mental, o
- Tratándose de invidentes. (Ley de Ingresos de la Federación, 2016, p. 19)

1.5.2.2 Estímulo para la deducción adicional del 25% del salario efectivamente pagado

En el artículo 186 de la LISR, el estímulo fiscal consiste en hacer deducible de los ingresos acumulables que obtenga el contribuyente en su correspondiente ejercicio fiscal, un monto adicional equivalente al 25 por ciento del salario efectivamente pagado a las personas discapacitadas que se encuentren en la plantilla laboral del contribuyente.

Para estos efectos, se deberá considerar la totalidad del salario que sirva de base para calcular, en el ejercicio que corresponda, las retenciones del ISR del trabajador de que se trate, en los términos del artículo 96 de la Ley del ISR, es decir, aplicando la tabla de las tarifas mensuales dependiendo del nivel de ingresos que perciba el trabajador, o en su caso, sin presentar retenciones a los trabajadores por no rebasar el salario mínimo, entre otros aspectos que dependerán de las actividades y/o acciones que desempeñe el contribuyente.

Lo dispuesto en el artículo 186 de la Ley del ISR, sólo es aplicable si el contribuyente cumple, con las obligaciones contenidas en el artículo 15 de la Ley del Seguro Social el cual establece que:

- Registrarse como patrón e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, además de comunicar todas las modificaciones que se les hagan,
- Llevar nómina y/o listas de raya en las que se presenten los datos que exijan la presente Ley y sus reglamentos,
- Determinar las cuotas obrero patronales a su cargo y enterar su importe al Instituto, así mismo debe cubrir el pago de las mismas,
- Proporcionar al Instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo,
- Permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el Instituto,
- Tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción, deberán expedir y entregar a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido, semanal o quincenalmente, conforme a los períodos. (Ley del Seguro Social, 2019, p 5-6)

Además de cumplir con las obligaciones de retención y entero de ISR a que se refiere el Título IV, Capítulo I de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado de la Ley del ISR y obtenga, respecto de los trabajadores a que se refiere este artículo:

- El certificado de discapacidad del trabajador expedido por el Instituto Mexicano del Seguro Social con el grado de discapacidad.

Tabla 5: Ejemplo del cálculo del estímulo del 25%, de acuerdo al artículo 186 de la Ley del ISR.

Concepto	Cantidad en pesos mexicanos
Sueldo mensual pagado al trabajador (base para el cálculo de ISR)	8.000
Por: 25%	25%
Igual: Monto a deducir de los ingresos acumulables del patrón	2.000

Fuente: Elaboración propia con información del Servicio de Administración Tributaria (2014).

En la Tabla 5, se muestra un ejemplo de cómo se le aplica el estímulo del 25% al sueldo de un mes de un trabajador con discapacidad. En este caso, el sueldo que se le paga al trabajador es de 8.000 pesos por lo que al aplicar el estímulo fiscal:

- El patrón siendo persona física, podrá hacer deducible a sus ingresos acumulables, en el pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, un monto de 2.000 pesos.
- El patrón siendo persona moral, podrá hacer deducible a sus ingresos acumulables, en la declaración anual, el monto que vaya acumulando mensualmente por el estímulo fiscal, puesto que si paga 2.000 pesos cada mes durante un ejercicio de 12 meses, podría hacer deducible un monto total al final del ejercicio de 24.000 pesos.

1.5.2.3 Inversiones en adecuaciones en infraestructura que faciliten el uso de instalaciones para las personas con discapacidades

La Ley del ISR en su artículo 34, fracción XII, establece que los contribuyentes pueden deducir al 100% lo que inviertan en adaptaciones que impliquen cambios en el activo fijo, ya sea adiciones o mejoras, a las instalaciones para facilitar el acceso y uso de las mismas a personas con discapacidades (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2019, p 58). Sirvan de ejemplo:

- Rampas
- Elevadores
- Estacionamientos.

Uno de los beneficios más relevantes de este estímulo es que es aplicable para cualquier persona, ya sea moral o física, que realice modificaciones en sus instalaciones con el fin de facilitar el acceso y tránsito de las personas con discapacidad, por lo que no se requiere ningún trámite en específico o adicional, puesto que no es necesario presentar ningún certificado de discapacidad, debido a que dichas adecuaciones no serían únicamente para los empleados con discapacidades, sino también para toda aquella persona que acuda a las instalaciones.

1.5.2.4 Estímulos fiscales en materia del impuesto sobre nómina

El Impuesto Sobre Nómina (ISN) es un impuesto con carácter local, cada Estado tiene una tarifa, por lo que éste varía geográficamente, así mismo, grava las remuneraciones que los patrones ejecuten correspondientes a una relación laboral. Los pagos de sueldos y prestaciones laborales se encuentran entre los conceptos que abarca. Es aplicable a todo tipo de patrón sin distinción, sin importar si son personas físicas o morales.

Tabla 6: Tarifas del Impuesto Sobre Nómina por Entidad Federativa.

Entidad federativa	Personas
Aguascalientes	2,5%
Baja California	1,8% + 1,2%
Baja California Sur	2,5%
Campeche	Tarifa
Coahuila de Zaragoza	2%
Colima	3%
Chiapas	3%
Chihuahua	2%
Ciudad de México	2%
Durango	2%
Guanajuato	3%
Guerrero	2,3%
Hidalgo	2%
Jalisco	Tarifa
Estado de México	2%
Michoacán de Ocampo	3%
Morelos	2%
Nayarit	2%
Nuevo León	3%
Oaxaca	3%
Puebla	3%
Querétaro	2%
Quintana Roo	3%
San Luis Potosí	2,5%
Sinaloa	Tarifa
Sonora	2%
Tabasco	2,5%
Tamaulipas	3%
Tlaxcala	3%
Veracruz de Ignacio de la Llave	3%
Yucatán	2,5%
Zacatecas	2,5%

Fuente: Deloitte (2020).

Con respecto al Impuesto Sobre Nómina, según la Tabla 6, el Gobierno del Estado de Tabasco tiene asignada una tarifa del 2,5% del ISN, es por ello que mediante la Ley de Hacienda del Estado, en su capítulo tercero, sección cuarta de los beneficios fiscales, exenciones y no sujeciones, artículo 36, establece que los contribuyentes que tengan trabajadores con discapacidades:

- Contratados,
- Generen espacios laborales, o
- Adicionen.

Tendrán derecho a obtener un subsidio fiscal del 100% en el pago de impuesto sobre nómina que se enteren por las remuneraciones percibidas por cada uno de los trabajadores discapacitados, encontrándose en los supuestos previstos en el presente artículo, acorde con lo siguiente:

- I. El subsidio se considerará tomando en cuenta cada persona con discapacidad que se encuentre en la plantilla de trabajadores de los centros de trabajo ubicados dentro del territorio del Estado.
- II. Los contribuyentes que deseen aplicar el subsidio fiscal deberán anexar copia del documento que acredite la discapacidad de cada trabajador, expedido por el Instituto Mexicano del Seguro Social. (Ley de Hacienda del Estado de Tabasco, 2016, p 13)

El subsidio fiscal que se otorga en el presente artículo no es acumulable con ningún otro beneficio, estímulo, o incentivo fiscal en materia del Impuesto Sobre Nómina.

CONCLUSIONES

Los estímulos fiscales no se están aprovechando, las causas principales se encuentran en la desinformación de los contribuyentes y en la creencia de que los requerimientos son complejos y, es por ello que los empresarios se limitan a contratar, aunque esto igual suponga ser un proceso complicado, puesto que la adaptación de la persona con discapacidad puede ser difícil tanto en el ambiente laboral y trabajo en equipo, como en la infraestructura física del establecimiento (Pérez, 2017).

Ahora bien, con base en las estadísticas presentadas, se puede afirmar que en el Estado de Tabasco no se promueven los estímulos que incentiven la inclusión laboral de las personas discapacitadas, y que aunque sí se promueven programas sociales como "Jóvenes Construyendo el Futuro", según el INEGI, la tasa de desocupación del año 2019 se estableció en un 7,3%, dejando al Estado en el puesto número uno en desocupación laboral a nivel nacional.

Situación perjudicial para el empleo de las personas discapacitadas, al no darse la difusión al estímulo que favorece su contratación, la mayoría de los contribuyentes no se hace acreedor de dicho beneficio, por la serie de requerimientos que deben cumplir y/o demostrar, no lo hacen por la percepción de la complejidad del proceso.

Es necesario que se hagan reformas a las normativas relacionadas a los estímulos fiscales, para generar una mayor practicidad en los mismos, además de que sería recomendable la creación de nuevos estímulos en materia de las cuotas obrero-patronales del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) e Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), que hagan más atractivo el esquema para los patrones (contribuyentes), y generen más oportunidades laborales a las personas con discapacidades.

Para concluir, indiscutiblemente se requiere compromiso, dedicación y sensibilización, en toda la sociedad en conjunto, así como en las autoridades públicas, la iniciativa privada y las organizaciones civiles, para lograr hacer una realidad la inclusión laboral de las personas discapacitadas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Publicada en *Diario Oficial de la Federación*, del 01 de enero de 2020. México. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_060320.pdf
- Deloitte. (2020). Contribuciones Locales Ejercicio 2020. *Deloitte*. Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/audit/2020/R esumen-ISBN-2020.pdf>
- España, Organización de las Naciones Unidas para la Educación la Ciencia y la Cultura. (1994). *Declaración de Salamanca y el Marco de Acción para las Necesidades Educativas Especiales*. Recuperado de https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000098427_spa
- Estados Unidos & Suiza, Organización de las Naciones Unidas. (2008). *Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad*. Recuperado de https://www.ohchr.org/Documents/Publications/AdvocacyTool_sp.pdf
- Estados Unidos, Organización de las Naciones Unidas. (1971). *Declaración de los Derechos del Retrasado Mental*. Recuperado de <http://www.ordenjuridico.gob.mx/TratInt/Derechos%20Humanos/INST%2008.pdf>

- Estados Unidos, Organización de las Naciones Unidas. (1982). *Programa de Acción Mundial para los Impedidos*. Recuperado de <https://www.un.org/esa/socdev/enable/diswps00.htm>
- Estados Unidos, Organización de las Naciones Unidas. (1992). *Día Internacional de las Personas con Discapacidad. Resolución 47/3*. Recuperado de <https://www.un.org/es/observances/day-of-persons-with-disabilities>
- Estados Unidos, Organización de las Naciones Unidas. (1993). *Normas Uniformes sobre la igualdad de oportunidades para las personas con discapacidad*. Recuperado de <https://www.ohchr.org/SP/ProfessionalInterest/Pages/PersonsWithDisabilities.aspx>
- Estados Unidos, Organización de las Naciones Unidas. (2002). *56/168. Convención internacional amplia e integral para promover y proteger los derechos y la dignidad de las personas con discapacidad*. Recuperado de <https://www.un.org/esa/socdev/enable/disA56168s1.htm>
- Estados Unidos, Organización de las Naciones Unidas. (2007). *Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad y Protocolo Facultativo*. Recuperado de <https://www.un.org/disabilities/documents/convention/convoptprot-s.pdf>
- Flores, E. (1946). *Elementos de finanzas públicas mexicanas. Tomo I: Los impuestos*. México: Editorial Porrúa.
- Francia, Organización de las Naciones Unidas. (1948). *Declaración de los Derechos Humanos*. Recuperado de <https://www.un.org/es/universal-declaration-human-rights/>
- Gobierno del Estado de Tabasco. (2014). *Programa Nacional para el Desarrollo y la Inclusión de las Personas con Discapacidad 2014-2018*. Recuperado de <https://tabasco.gob.mx/sites/default/files/programa-especial-para-la-atencion-y-el-desarrollo-de-personas-con-discapacidad.pdf>
- Hernández, R. S., Fernández, C. C., & Baptista, P. L. (2014). *Metodología de la Investigación*. Recuperado de https://periodicooficial.jalisco.gob.mx/sites/periodicooficial.jalisco.gob.mx/files/metodologia_de_la_investigacion_-_roberto_hernandez_sampieri.pdf
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía. (2019). *Comunica de prensa núm. 638/19* [Comunicado de Prensa]. Recuperado de https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/aproposito/2019/Discapacidad2019_Nal.pdf
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía. (2019). *Comunicado de prensa núm. 399/19* [Comunicado de Prensa]. Recuperado de https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/boletines/2019/enoe_ie/enoe_ie2019_08.pdf
- Ley de Hacienda del Estado de Tabasco. Publicada en *Periódico Oficial del Estado*, del 24 de diciembre de 2016. México. Recuperado de <https://transparencia.tabasco.gob.mx/media/SECOTAB/2017/4/388128.pdf>
- Ley de Ingresos de la Federación. Publicada en *Diario Oficial de la Federación*, del 15 de noviembre de 2016. México. Recuperado de <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Documentos/Federal/pdf/wo117706.pdf>
- Ley de Ingresos de la Federación. Publicada en *Diario Oficial de la Federación*, del 01 de enero de 2020. México. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LIF_2020_251119.pdf
- Ley del Impuesto Sobre la Renta. Publicada en *Diario Oficial de la Federación*, del 09 de diciembre de 2019. México. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_091219.pdf
- Ley del Seguro Social. Publicada en *Diario Oficial de la Federación*, del 07 de noviembre de 2019. México. Recuperado de <http://www.imss.gob.mx/sites/all/statics/pdf/leyes/LSS.pdf>
- Ley General para la Inclusión de las Personas con Discapacidad. Publicada en *Diario Oficial de la Federación*, del 12 de junio de 2018. México. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGIPD_120718.pdf
- Ley para Prevenir y Eliminar la Discriminación. Publicada en *Diario Oficial de la Federación*, del 21 de junio de 2018. México. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/262_210618.pdf

- Martínez, M. (30 de septiembre de 2019). Más empleo, sólo si se genera más confianza: Kimberly-Clark. *El Economista*. Recuperado de <https://www.economista.com.mx/empresas/Mas-empleo-solo-si-se-genera-mas-confianza-Kimberly-Clark-20190930-0053.html>
- México, Consejo Nacional para las Personas con Discapacidad. (2009). *Programa Nacional para el Desarrollo de las Personas con Discapacidad 2009-2012*. Recuperado de https://www.educacion.esep.gob.mx/pdf/issuu/pronaddis_2009_2012.pdf
- México, Consejo Nacional para Prevenir la Discriminación. (2012). *Encuesta Nacional Sobre Discriminación en México 2010*. Recuperado de https://www.conapred.org.mx/documentos_cedoc/Enadis-PCD-Accss.pdf
- México, Servicio de Administración Tributaria. (2014). *Procedimiento para calcular el estímulo de la deducción adicional del 25% de los pagos a personas con discapacidad*. Recuperado de http://omawww.sat.gob.mx/fichas_tematicas/estimulos_patrones_discapacidad/Paginas/ejemplo_deducción_25_porcentaje.aspx
- México, Servicio de Administración Tributaria. (2019). *Informe Tributario y de Gestión, Cuarto trimestre de 2019*. México. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Recuperado de http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/documentos/itg/ITG_4_o_Trim2019.pdf
- Pérez, S. (2017). Beneficios del sector empresarial para la inclusión laboral de personas con discapacidad. Un estudio de caso en el sureste de México. *Polyphonía*, 1(1), 46-70. Recuperado de <https://revista.celei.cl/index.php/PREI/article/view/46-70>
- Quintana V., & Rojas, Y. (1999). *Derecho tributario mexicano*. México: Trillas.
- Real, B., & Naranjo, E. (2011). La Ley Tributaria Mexicana y su interpretación. *Senado de la República*. Recuperado de https://www.senado.gob.mx/comisiones/hacienda/docs/Magistrado_TFJFA/LENE_LeyTributaria.pdf
- Suiza, Organización Internacional del Trabajo. (1983). *C159-Convenio sobre la readaptación profesional y el empleo (personas inválidas)*. Recuperado de https://www.ilo.org/dyn/normlex/es/f?p=NORMLEXPUB:12100:0::NO::P12100_INSTRUMENT_ID:312304
- Suiza, Organización Internacional del Trabajo. (2010). *La OIT y la responsabilidad social de la empresa (RSE)*. Recuperado de https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed_emp/---emp_ent/---multi/documents/publication/wcms_142694.pdf
- Viti di Marco De, A. (1934). *Principios Fundamentales de Economía Financiera*. España: Revista de Derecho Privado.