



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO**

FACULTAD DE DERECHO

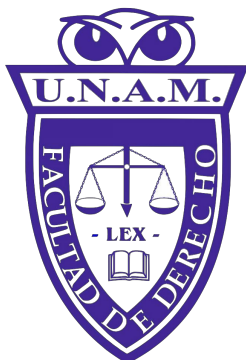
**LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN
ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL
FEDERAL COMO MEDIO PARA FORTALECER
LAS HACIENDAS LOCALES: “CASO SINALOA”**

TESIS

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA:

GUSTAVO ADOLFO ZAVALA GUERRERO



**DIRECTOR DE TESIS:
LIC. JUVENAL LOBATO DÍAZ**

Ciudad Universitaria, Ciudad de México, 2019.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



**UNIDAD DE SEMINARIOS “JOSÉ VASCONCELOS”
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PÚBLICAS.**

Cd. Universitaria, Cd. Mx., a 19 febrero de 2019.

**LIC. IVONNE RAMÍREZ WENCE
DIRECTORA GENERAL DE LA
ADMINISTRACIÓN ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.**

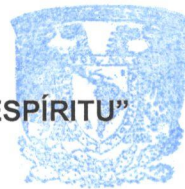
Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el alumno **C. GUSTAVO ADOLFO ZAVALA GUERRERO**, con número de cuenta 098592807, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis titulada **“LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL COMO MEDIO PARA FORTALECER LAS HACIENDAS LOCALES: “CASO SINALOA”** bajo la asesoría del LIC. JUVENAL LOBATO DIAZ.

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

“El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad”.

**Atentamente
“POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU”
Directora.**

DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO.



**FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE
DERECHO FISCAL**

**LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA
FISCAL FEDERAL COMO MEDIO PARA FORTALECER LAS HACIENDAS
LOCALES: “CASO SINALOA”**

Dedico este trabajo a todas aquellas personas que a lo largo de los años han formado parte de mi vida en algún momento de mi formación y crecimiento.

En especial a mi padre en el cielo Roberto y a mi madre Luz María; a mi esposa Delia María y a mi hija Victoria; a mi familia; a mis maestros; a mi asesor de tesis; a mis jefes y mentores, así como a mis compañeros de estudio y de trabajo.

Pero sobre todo, agradezco a Dios, a mi País y a mi Estado, a la Universidad Nacional Autónoma de México y al Instituto Chapultepec.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	VI
CAPÍTULO 1.	1
BASES CONSTITUCIONALES	
1.1. Rectoría económica del Estado	1
1.2. Las contribuciones como ingresos públicos	3
1.2.1. Principios constitucionales	3
1.2.1.1. Generalidad	4
1.2.1.2. Obligatoriedad	5
1.2.1.3. Vinculación al gasto público	5
1.2.1.4. Legalidad	5
1.2.1.5. Proporcionalidad y Equidad	6
1.2.2. Clasificación de las contribuciones	9
1.2.2.1. Impuestos	9
1.2.2.2. Aportaciones de seguridad social	9
1.2.2.3. Contribuciones de mejoras	10
1.2.2.4. Derechos	10
1.3 Potestad tributaria	10
1.3.1. Tipos	12
1.3.1.1. Potestad tributaria originaria	12
1.3.1.2. Potestad tributaria derivada	12
1.3.2 Distribución de facultades tributarias originarias	12
1.3.2.1. La Federación	14
1.3.2.2. Las entidades federativas	16
1.3.2.3. Haciendas locales	19
CAPÍTULO 2.	22
LA COORDINACIÓN FISCAL EN MÉXICO	
2.1. Marco referencial	22
2.2. Origen y evolución	23
2.3. La Ley de Coordinación Fiscal	37
2.4. Beneficios de las entidades coordinadas	38
2.4.1. Recaudación federal participable	39
2.4.2. Transferencias de recursos federales	42

2.5. Sistema Nacional de Coordinación Fiscal	44
2.6. Los organismos en materia de Coordinación Fiscal	48
2.6.1. Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales	48
2.6.2. Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales	49
2.6.3. Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC)	51
2.6.4. Junta Permanente de Coordinación Fiscal	52
2.7. Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal	52
2.7.1. Marco conceptual	52
2.7.2. Sustento Constitucional	56
2.7.3. Regulación legal	60
CAPÍTULO 3.	64
CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL: CASO SINALOA	
3.1. Delegación de facultades	66
3.1.1. Autoridades a las que corresponde su ejercicio	67
3.1.2. Disposiciones generales en cuanto al ejercicio de la coordinación fiscal	70
3.2. Facultades reservadas a la Federación	73
3.3. Incentivos económicos	75
3.3.1. Limitantes	79
3.3.2. Condiciones	80
3.3.3. Especificaciones generales	80
3.4. Rendición de cuentas	81
3.5. Sistema de Compensación de Fondos	83
3.6. Evaluación	84
3.7. Cumplimiento	85
3.7.1. Vigencia y terminación	88
3.8. Implementación y aplicación	88
CONCLUSIÓN	94
BIBLIOGRAFÍA	98

INTRODUCCIÓN

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece los órganos y competencias que integran al Estado Mexicano en materia de contribuciones, distribuyendo la facultad de imponer contribuciones entre los tres niveles de gobierno: Federación, Estados y Municipios.

Tal y como está diseñado el sistema político de nuestro país, tanto la Federación como las entidades federativas pueden hacer uso de esa facultad tributaria a través del proceso legislativo al interior del Congreso de la Unión o de las legislaturas estatales, a través de un sistema complejo cuyas premisas fundamentales son la concurrencia contributiva de la Federación y de los Estados en la mayoría de sus fuentes de los ingresos, la reserva expresa de aquellas determinadas a la Federación y, las restricciones y limitaciones a la facultad impositiva de las entidades federativas.

En el ámbito local, existe una corriente importante que considera que la distribución de las potestades tributarias se encuentra dentro de un sistema inequitativo, ya que privilegia la derrama de recursos al ámbito federal, motivando la centralización política y económica y, sobre todo, se establecen condiciones de discriminación entre los diferentes órdenes de gobierno, en razón de que la mayor fuente de financiamiento por esta vía se encuentra en poder de la Federación.

Consecuentemente, se piensa que el sistema constitucional de distribución de dichas potestades, en su estructura limita a los estados y, por ende, a los municipios para gestionar con eficacia y suficiencia sus recursos, resultando así en una fuerte dependencia económica del centro. Tal como lo establece la propia Constitución con un catálogo expreso de facultades reservadas a la Federación y la exclusividad para establecer contribuciones sobre cualquier fuente de riqueza necesarias para cubrir su presupuesto; por su

parte, los estados, tienen simplemente lo que se considera una facultad residual que restringe su potestad impositiva: *“Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados o a la Ciudad de México, en los ámbitos de sus respectivas competencias.”*¹

Sin embargo, en un Sistema Federalista como el de México, los distintos órdenes de gobierno se distribuyen sus funciones de acuerdo a aquellas que mejor pueden desempeñar; por ello y atendiendo a la problemática que representa la concurrencia contributiva, en nuestro País se ha logrado establecer un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que armoniza el ejercicio de las facultades tributarias y la concertación de las relaciones fiscales entre los diversos órdenes de gobierno en un Estado, como límite legal a la pluralidad o diversidad impositiva sobre una misma o similar fuente de riqueza.

Dicho Sistema se encuentra sustentado en la Ley de Coordinación Fiscal y, al amparo del mismo, las entidades federativas adheridas al mencionado Sistema pueden suscribir Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, en virtud de los cuales renuncian a ejercer su potestad tributaria respecto a materias ya gravadas por la federación y, en cambio, reciben recursos federales, ya sea participaciones de la recaudación de los impuestos federales coordinados u otras transferencias, como incentivo de su gestión de administración y recaudación de contribuciones federales.

Desde la perspectiva estatal se considera que dicho esquema restringe la autonomía política y presupuestal de las entidades federativas, lo cual se ha considerado que vulnera el pacto federal, irrumpiendo contra los criterios de equidad que exigen un trato igual a quienes se encuentran en condiciones iguales. Quienes coinciden con lo anterior, afirman que el Sistema Nacional de

¹ México, *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, 2019, Artículo 124.

Coordinación Fiscal otorga más beneficios a los estados más grandes a través de criterios cuantitativos, olvidándose de aquellos de naturaleza cualitativa.

Ante este escenario de conflictos y opiniones encontradas en los ámbitos de actuación en que se ven envueltas las autoridades fiscales, surge el interés en este tema a partir de la experiencia en el ejercicio profesional dentro del servicio público estatal, dónde fui testigo del manejo y aplicación de los recursos por concepto de participaciones federales, específicamente en el Estado de Sinaloa, de donde soy además originario.

Además, de generar indicadores de la realidad jurídica en la aplicación de los recursos que permitan mejorar nuestro Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, entendiendo que ya es tiempo de que, desde nuestro marco jurídico sea posible generar la coordinación, la ampliación de competencias y la posibilidad de que los gobiernos locales generen disposiciones legales que faciliten su propia planeación económica y social, contando con los instrumentos jurídicos, administrativos y materiales que les permita impulsar sus propias estructuras económicas y sociales, sin depender de la visión, y muchas veces imposición, del nivel central, por la amplia discrecionalidad que en ocasiones éste goza. Los nuevos retos de competitividad mundial, pueden enfrentarse mejor desde un nuevo equilibrio de capacidades regionales.

Los procesos de urbanización, el aumento del número de ciudades, el saldo de un proceso descentralizador de más de 30 años, las exigencias de la competitividad económica internacional, la existencia de infraestructuras, sectores económicos en crecimiento en las regiones, la amplia demanda social y la madurez que han alcanzado las instituciones locales, nos permiten avanzar a esquemas de coordinación y de un federalismo revitalizado, sobre la base de la igualdad y la cooperación.

La presente investigación pretende analizar la distribución constitucional de las facultades para imponer contribuciones, para lo cual previamente se debe establecer qué son las contribuciones y, posteriormente, analizar el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, y también analizar la estructura de la Ley de Coordinación Fiscal, las generalidades de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, para pasar al caso específico de Sinaloa, en donde nos planteamos como preguntas ¿qué facultades tributarias se le han delegado?, ¿qué recurso obtiene a cambio?, y, sobretodo, ¿qué beneficios se generan tanto para las haciendas estatales como municipales, eje y sustento del federalismo?.

Bajo este contexto, nuestra hipótesis de trabajo es: si se genera una mayor autonomía financiera en las entidades federativas, mediante el otorgamiento de mayores facultades de imposición y recaudación, la coordinación fiscal permitirá ampliar la capacidad para que se generen sus propios recursos.

1. BASES CONSTITUCIONALES

Antes de entrar al estudio de la potestad tributaria, conviene dejar claro de dónde deriva, es decir, para analizar qué es la potestad para fijar contribuciones, se debe abordar lo relativo a las contribuciones, a fin de hacer comprensible dicha facultad. De esta manera, el primer tema del presente capítulo se acota a los principales presupuestos de las contribuciones, sin entrar en aspectos específicos de las mismas, al no ser el objetivo principal de ésta investigación, prosiguiendo con la definición de potestad tributaria, sus tipos y la competencia que sobre ésta ostentan los diversos órdenes de gobierno.

1.1. Rectoría económica del Estado

En el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentra la justificación y sustento del Estado, al entregarle la representación del público para que dirija el desarrollo nacional de manera integral y sustentable, fortaleciendo la Soberanía de la Nación y su régimen democrático, así como fomentando el crecimiento económico y el empleo, y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permitiendo el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, haciendo concurrir tanto al sector público, como al privado.

El Estado para ejercer su función financiera –gestoría económica-, debe procurarse recursos económicos, a través de, entre otras cosas y primordialmente, el establecimiento de contribuciones; una vez que obtiene su patrimonio debe administrarlos para erogarlos al gasto público, según lo disponen los artículos 73, fracción VII y 74, fracción IV, de la Constitución Federal, que establecen que el Congreso de la Unión tiene la facultad de

imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, entre otros artículos que refieren esta facultad, respecto a las contribuciones de la Ciudad de México², los Estados y los Municipios. De lo anterior se desprende que la actividad financiera del estado, comprende tres momentos:

1. El establecimiento del *presupuesto*, mediante el cálculo previo de los probables gastos, en relación con los servicios o necesidades que deban de cubrirse y, en función de ello, el establecimiento de los ingresos que se consideren necesarios para cubrir tales erogaciones.³

2. La administración del *patrimonio* obtenido, el cual se constituye con bienes del domicilio público y bienes del dominio privado.⁴

3. La regulación de los ingresos y la relación que por la obtención de éstos se genera entre la Hacienda Pública y los contribuyentes.⁵

Así queda claro que el Estado es el responsable de administrar el país para garantizar la satisfacción de las necesidades sociales; empero, para ejercer esa administración requiere de recursos económicos, siendo variantes las fuentes de donde puede obtenerlos: contribuciones, endeudamiento, venta de activos, entre otros, siendo el primero mencionado su principal apoyo.

En relación a la primer fuente de ingreso mencionada –la más importante-, se encuentra contenida, condicionada y limitada por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, así de

² A través de la Reforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de enero de 2016, se modificó el nombre del Distrito Federal al de Ciudad de México.

³ Escobar Ramírez, Germán. *Principios de derecho fiscal*, primera reimpresión de la cuarta edición, Editorial OGS Editores, S. A. de C. V., agosto de 2001, p. 4.

⁴ Ídem

⁵ Ídem

la Federación, como de la Ciudad de México, de los Estados y los Municipios, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

1.2. Las contribuciones como ingresos públicos

Aunque el texto constitucional del artículo 31, fracción IV, no otorga una definición de contribuciones, del mismo si puede deducirse que contribución constituye una exigencia del Estado en virtud de su potestad de imperio, creada con la finalidad de cubrir el gasto público.⁶ Exigencia que el Estado no puede ejercer libremente, sino que está condicionada a ciertos principios constitucionales: generalidad, obligatoriedad, vinculación al gasto público, legalidad, proporcionalidad y equidad.

No obstante que la Constitución no define a las contribuciones, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2° las clasifica en i) impuestos, ii) aportaciones de seguridad social, iii) contribuciones de mejoras y iv) derechos, y define cada una de ellas.

1.2.1. Principios constitucionales

Los principios “*son criterios universales de ética social o axiología jurídica, descubiertos por la razón humana en la naturaleza racional y libre del hombre, los cuales constituyen el fundamento de todo sistema jurídico posible actual*”⁷, son perdurables en el tiempo, no pueden cambiarse ni sustituirse pues contienen los criterios o ideas fundamentales y originarios de un sistema jurídico, es decir, las raíces del sistema.

⁶ Cfr. Tenorio Cruz, Ixchel, *Conceptos Constitucionales de la Contribución o del Derecho al Mínimo Vida*, Revista Praxis número 12 del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consultada en <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>

⁷ Venegas Álvarez, Sonia. *Derecho Fiscal*. Oxford , México, 2011, p. 6

Como ya se anticipó, en el sistema jurídico mexicano, los principios en materia tributaria que rigen todo el orden jurídico fiscal, se encuentran en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y son los siguientes:

1.2.1.1. Generalidad

Este principio surge de la redacción literal del artículo antes señalado que cita: “*Son obligaciones de los Mexicanos*”, lo que denota que todos están obligados a pagar contribuciones, sin que pase desapercibido que el artículo en mención refiere “*los Mexicanos*” lo que no significa que únicamente los mexicanos tengan la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, pues ya la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación ha interpretado dicha disposición.

Así, de la tesis intitulada “*EXTRANJEROS. GOZAN DE LOS DERECHOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, AL QUEDAR SUJETOS A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO MEXICANO*”, se concluye que tanto los mexicanos como los extranjeros, por razones de territorio o ubicación de la fuente de riqueza en México, tienen obligación de contribuir al gasto público, al gozar de los derechos fundamentales que estatuye el artículo 31 de la Constitución, en relación con los diversos 33 y 1° del máximo ordenamiento jurídico⁸.

⁸ Cfr. Tesis aislada Tesis: 2ª CVI/2007, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, agosto de 2007, p. 637.

1.2.1.2. *Obligatoriedad*

La contribución a los gastos públicos es una “*obligación*” de carácter público vinculada directamente con la coercitividad con la que cuenta el Estado; este principio se encuentra reiterado en el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, que establece que las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

1.2.1.3. *Vinculación al gasto público*

Este principio consiste en la obligación del Estado de destinar las contribuciones a la satisfacción de los gastos públicos, esto último considerado como “*todas aquellas erogaciones destinadas tanto a la prestación de servicios públicos, como al desarrollo de la función pública del Estado*”.⁹

El principio en análisis ha sido también definido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis intitulada “*GASTO PÚBLICO*” de la cual, podemos colegir que el principio de vinculación al gasto público tiene un sentido meramente social y de protección al interés social, que implica una obligación al Estado de garantizar la prestación de servicios públicos a la colectividad.¹⁰

1.2.1.4. *Legalidad*

El numeral 31 analizado, expresa que la obligación de contribuir es de la manera proporcional y equitativa que “*dispongan las leyes*”. Esto es, para que sea legal, toda contribución debe estar establecida en una ley.

⁹ Venegas Álvarez, Sonia. *Ob. Cit.*, p. 61.

¹⁰ Cfr. Tesis aislada Tesis: 2ª IX/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, enero de 2005, p. 605.

Arrijoa Vizcaíno opina que este principio obedece a los dos siguientes enunciados: a) La autoridad hacendaria ni ninguna otra autoridad, puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso. b) Los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.¹¹

Al respecto, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido el principio en comento en la tesis “*LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL NO TUTELA QUE LA DEBIDA DEFINICIÓN DE LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE UN TRIBUTO SE HAGA BAJO UN ENTORNO PROPORCIONAL Y EQUITATIVO*”, de la que podemos concluir que este principio se refiere a que la creación *ex novo* de un tributo y la determinación de sus elementos esenciales, debe estar en el plano de ley. Es decir, conforme a dicho principio es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface el hecho de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales, para que no haya margen a la arbitrariedad.¹²

1.2.1.5. Proporcionalidad y Equidad

El multicitado artículo 31 fracción IV constitucional, señala que las contribuciones que fije el órgano legislativo deben ser proporcionales y equitativas, limitaciones que tiene como antecedente los artículos 13 y 14, de

¹¹ Cfr. Arrijoa Vizcaíno, Adolfo. *Derecho Fiscal*, Editorial Themis, México, 1997, pp. 267 y 268, citado por Medina Conde, Analaura. *Problemática fiscal de la MIPYME en torno a las aportaciones de seguridad social*, consultado en http://www.eumed.net/libros-gratis/2012b/1216/principios_constitucionales.html

¹² Cfr. Tesis aislada Tesis: P. LXXVI/2010, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIII, enero de 2011, p. 56.

la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789; 339 y 340, de la Constitución Política de la Monarquía Española de 1812 – Constitución de Cádiz-, con aplicación en la Nueva España –México; 113, del Decreto Constitucional para la libertad de la América Mexicana de 1814 – Constitución de Apatzingán-; y, 49 de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 4 de octubre de 1824.¹³

La doctrina señala que los conceptos de proporcionalidad y equidad son coincidentes, *“el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales”*.¹⁴

En base al principio de proporcionalidad deben distribuirse las cargas tributarias tomando en cuenta la capacidad de pago individual de los contribuyentes, es decir, los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos; mientras mayores sean los ingresos del contribuyente el impuesto deberá incrementarse, correspondiendo al legislador fijar la proporción en que las contribuciones aumentarán.¹⁵

Por otra parte, en relación al principio de equidad, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido mediante la Tesis de Jurisprudencia 24/2000, que en base a este, los contribuyentes de un impuesto que se encuentren en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que

¹³ Escobar Ramírez, Germán, *Ob.cit*, pp. 30-33.

¹⁴ Cfr. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, número 38, febrero de 1991, p. 15.

¹⁵ Tenorio Cruz, Ixchel. *Ob. Cit.*, pp. 5 y 6.

se ubiquen en una situación diversa, para lo cual el legislador debe crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, sustentadas en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra.¹⁶

A través del principio de igualdad tributaria adquieren relevancia los elementos cualitativos y no solo los cuantitativos, es decir, se evita que el impuesto se rija única y exclusivamente por aspectos de contenido cuantitativo.

Este principio en comento, claro está, aplicado en el ámbito tributario, exige un trato similar a los iguales y diferente a los desiguales, sus postulados son inmutables. Se justifica que se trate de manera diferente a dos o más contribuyentes, considerando que sus condiciones así lo exijan; el referido trato preferencial debe estar sustentado en el contenido del derecho fundamental de capacidad contributiva.

Para mayor claridad, la diferencia entre proporcionalidad y equidad, procedemos a señalar estas siete diferencias que expone el Licenciado Mayolo G. Sánchez Hernández en su obra Derecho Tributario¹⁷:

- a) Mientras que la proporcionalidad atiende a la capacidad económica del contribuyente y a una correcta distribución de la carga fiscal entre las fuentes de riquezas existentes y una nación; la igualdad se refiere a la igualdad del contribuyente ante la ley.
- b) La proporcionalidad está vinculada con la economía de un país; la igualdad se relaciona con la postura del contribuyente frente a una ley fiscal.
- c) La proporcionalidad atiende, fundamentalmente, a las cuotas, tasas o tarifas tributarias; la igualdad a los demás elementos del tributo.

¹⁶ Cfr. Jurisprudencia P./J. 24/2000. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, T. XI, marzo de 2000, p. 35.

¹⁷ Sánchez Hernández, Mayolo G., Derecho Tributario, tercera edición, México, Cárdenas Editores, 2003, pp. 249 y 250.

d) La proporcionalidad debe inspirarse en criterios de progresividad; la igualdad en equidad.

1.2.2. Clasificación de las contribuciones

Si bien, como ya se mencionó, el texto constitucional (norma primaria) en mención no otorga una definición de contribuciones, el artículo 2, del Código Fiscal de la Federación (norma secundaria), si establece que éstas se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, definiéndolas como sigue:

1.2.2.1. Impuestos

Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

1.2.2.2. Aportaciones de seguridad social

Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado; considerándose también comprendidas en éstas a las contribuciones correspondientes a la seguridad social proporcionada por los organismos descentralizados.

1.2.2.3. Contribuciones de mejoras

Son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

1.2.2.4. Derechos

Son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos; también se consideran como derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

1.3. Potestad tributaria

Una vez que se ha dejado claro lo referente al fundamento constitucional de las contribuciones y sus principios, es decir, la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; se debe abordar lo relativo a la facultad jurídica del Estado de imponer en ley las contribuciones necesarias para satisfacer el gasto público, a lo que se le conoce doctrinalmente como potestad tributaria,

poder tributario, poder impositivo, supremacía tributaria o soberanía fiscal, siendo el primer vocablo el más aceptado.¹⁸

Giuliani Fonrouge, define la potestad tributaria como: “*la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hayan en su jurisdicción*”¹⁹; Sergio de la Garza, aduce que es “*la facultad propia del Estado, para establecer los tributos necesarios para realizar sus funciones*”.²⁰

Por su parte, Alex Zambrano, estima que el poder tributario es la capacidad del Estado de crear, modificar o suprimir tributos, es decir, la capacidad de afectar o no afectar la riqueza de las personas a través de los tributos.²¹ Gloria María Plascencia y Eduardo Méndez, la definen como “la atribución legal que ejerce el Estado a través del Poder Legislativo, para establecer las contribuciones necesarias para solventar el gasto público.”²²

Luis Humberto Delgadillo, profiere que las principales características de la potestad tributaria es que la facultad inherente o connatural al Estado para imponer contribuciones a través de la ley, emanada de su norma suprema y ejercida por el Poder Legislativo.²³

De lo anterior, se concluye que la potestad tributaria es la atribución otorgada al Estado por su norma suprema, para que a través del Poder

¹⁸ *La potestad Tributaria en el Régimen Federal Mexicano frente al Poder Financiero Autonomico Español*, p. 8, consultado en

https://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/14/Becarios_014.pdf

¹⁹ Giuliani Fonrouge, Carlos M.. *Derecho Financiero*. Octava Edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 2003, p. 296.

²⁰ De la Garza, Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*, Vigésimo octava edición, Editorial Porrúa, México, 2010, p. 207.

²¹ Zambrano Torres, Alex R. *Conceptos Fundamentales de Derecho Tributario*, consultado en <http://alexzambrano.webnode.es/news/conceptos-fundamentales-del-derecho-tributario/>

²² Plascencia de la Torre, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo. *Las Relaciones Fiscales Intergubernamentales, una aproximación al contexto jurídico de la tributación local en México Ciencia Jurídica Universidad de Guanajuato*, División de Derecho, Política y Gobierno Departamento de Derecho Año 1, número 2, p. 110.

²³ Delgadillo, Luis Humberto. *Principios del Derecho Tributario*, Editorial Limusa, México, 2003, p. 43.

Legislativo establezca en ley las contribuciones que se requiere para sufragar el gasto público; así la potestad tributaria deriva del “*poder de imperio*” que tiene el Estado, ejercida en el ámbito de su jurisdicción por medio de sus tres órdenes de gobierno: la Federación, los Estados y los Municipios.

1.3.1. Tipos

La doctrina considera dos tipos de potestades tributarias: la originaria y la derivada.

1.3.1.1. Potestad tributaria originaria

La potestad tributaria originaria es el poder que otorga la Constitución al Poder Legislativo para imponer contribuciones, es decir, este tipo de facultad nace originariamente de la ley suprema hacia los entes que han de ejercerla, como se verá en el siguiente tema.

1.3.1.2. Potestad tributaria derivada

La potestad tributaria derivada es aquella ejercida por un ente diverso al que la ley suprema le otorgó la atribución de imponer contribuciones, quien a su vez se la transfirió mediante una ley; así la potestad tributaria originaria surge de la Constitución General, mientras que la derivada nace de una ley.

1.3.2. Distribución de facultades tributarias originarias

Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yáñez, sostienen que una constitución debe de hacer en un sistema federal como el mexicano que “*el*

*resguardo normativo del sistema federal ha sido proverbialmente confiado a las cartas constitucionales, porque se considera que la opción de organización de tipo federal reviste el carácter de decisión fundamental y, por tanto, su garantía de someterse al amparado de las normas constitucionales de una carta con características rígidas.*²⁴

La Constitución es la Ley Suprema, da origen a la organización de un Estado, es la expresión más completa de la soberanía popular, al definir los órganos y competencias de que estará dotado en sus diferentes órdenes de gobierno²⁵, la supremacía constitucional se ubica en los artículos 1°, 40, 41, 124 y 133, de la Constitución Política de Los Estados Unidos Mexicanos.

De acuerdo con los artículos 40 y 115, de la Constitución en mención, la forma de gobierno del Estado Mexicano es una República Federal compuesta por Estados libres y soberanos en cuanto a su régimen interior, que tienen como base de su división territorial y de su división política y administrativa, el municipio libre; estableciéndose así el sistema federal que lugar a la existencia de tres esferas competenciales: la federal, la estatal y la municipal.

Atendiendo a lo anterior, constitucionalmente la potestad tributaria se distribuye entre los tres órdenes de gobierno: Federación, conforme a los artículos 31, fracción IV, 73, fracciones VII y XXIX; Los Estados acorde a los numerales 117, 118 y 124; y los Municipios, en atención a lo establecido en el artículo 115, fracción IV, todos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación estableció en la tesis de rubro *“IMPUESTOS, SISTEMA CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE”* que la Constitución Federal no opta por

²⁴ Quintana Valtierra, Jesús y Yáñez Rojas, Jorge. *Derecho Tributario Mexicano*, Editorial Trillas, México, 1999, p. 51

²⁵ Plascencia de la Torre, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo, *Ob. Cit.*, p. 107.

una delimitación de la competencia federal y estatal para imponer contribuciones, sino que contiene un sistema complejo de premisas fundamentales: i) Concurrencia contributiva de la Federación y de los Estados en la mayoría de las fuentes de los ingresos (artículos 73, fracción VII y 124), ii) limitaciones a la facultad impositiva de los Estados a través de la reserva expresa de determinadas material a la Federación (numeral 73, fracción XXIX), y iii) restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (ordinal 117, fracciones IV, V, VI y VII y 118),²⁶ como se analizará en los siguientes subtemas.

1.3.2.1. La Federación

En nuestro país la potestad tributaria federal se comprende en el artículo 73, fracciones VII y XXIX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la primera fracción citada le otorga al Congreso de la Unión la facultad de *“imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto”*; lo que algunos doctrinarios interpretan en el sentido de que la Federación no tiene límite alguno en las materias respecto de las cuales puede ejercer su potestad tributaria, lo que incluso se corrobora de la expresión que realiza la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, en la tesis aislada 2ª CLXX/2000, al tenor literal siguiente: *“la Federación tenía la libertad de establecer contribuciones sobre cualquier hecho o acto jurídico.”*²⁷

Interpretación que posteriormente queda rebasada, con la manifestación que realiza la propia Segunda Sala de la Corte Suprema en la diversa tesis aislada 2ª LXXXI/2010, en la que afirmó *“Conforme al artículo 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las facultades no concedidas expresamente a los funcionarios federales se entienden*

²⁶ Cfr. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Quinta Época, Tomo CXXI, p. 1448.

²⁷ Cfr. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, diciembre de 2000, p. 434.

*reservadas a los Estados, de ahí que la Federación no pueda imponer contribuciones en materia de propiedad inmobiliaria*²⁸

De lo que se sigue que lo dispuesto en la fracción VII, del artículo 73, antes referido, no debe interpretarse en el sentido de que la Federación no tiene limitación alguna respecto a las materias sobre las cuales puede imponer contribuciones, pues hay que recordar que conforme al artículo 124 de la misma Constitución, las facultades no concedidas expresamente a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados, de ahí que la Federación no pueda imponer contribuciones en materia de propiedad inmobiliaria, contenida en la fracción IV, inciso a), del artículo 115 del mismo ordenamiento.

Ahora bien, existen materias sobre las que únicamente la Federación puede ejercer sus facultades tributarias, que son aquellas contenidas en la fracción XXIX, del numeral antes señalado: comercio exterior, aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27, instituciones de crédito y sociedades de seguro, servicios públicos concesionarios o explotados directamente por la Federación; así como la facultad especial para imponer contribuciones en materia de energía eléctrica, producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal, producción y consumo de cerveza.

Como se advierte de lo anterior, la potestad tributaria exclusiva de la Federación recae sobre la producción industrial, lo que atiende a que la producción industrial se ubica en todas las entidades federativas del país, por lo que otorgarles facultades a los gobiernos locales para gravar su actividad generaría una diversidad de contribuciones, así al reservar dicha materia a la

²⁸ Cfr. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, agosto de 2010, p. 458.

Federación se homologa su gravamen y, por tanto, otorga a la industria certidumbre legislativa e impositiva.

Por otra parte, la facultad tributaria se extiende a favor de la Federación respecto de aquellas materias que les están prohibidas a las entidades federativas en el artículo 117, del citado ordenamiento legal: el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio; la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera; la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía; la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice.

De igual manera, relativamente, la Federación puede gravar las materias señaladas en el artículo 118, de la Constitución Federal, estableciendo derechos de tonelaje y de puertos, así como contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

Entonces, las entidades federativas, en virtud de la coordinación fiscal y la reforma practicada al artículo 115 Constitucional mediante la cual renunciaron tanto al Impuesto Predial como al Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles en favor de los municipios, sólo pueden crear algunos impuestos, como ejemplo sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal subordinado que en Sinaloa es el conocido Impuesto Sobre Nómina.

1.3.2.2. Las entidades federativas

Para algunos tratadistas el poder tributario de los Estados radica en el artículo 124, de la Constitución Federal, que prevé que las facultades que no

estén expresamente concedidas por la Constitución a los funcionarios federales, se entenderán reservadas a los Estados; para otros, deriva del numeral 40 de la misma Constitución, que establece la autonomía y soberanía de los Estados.²⁹

En nuestra opinión la potestad tributaria de los Estados se surte del primer numeral citado, teniendo facultad para gravar de manera coincidente con la Federación, todas las materias que no sean exclusivas de ésta última, esto es, las entidades federativas no pueden imponer las contribuciones necesarias para solventar su gasto público respecto de las materias contenidas en la fracción XXIX, del numeral 73, de la Constitución Federal.

En virtud de lo anterior, la potestad tributaria de los Estados se encuentra limitada por los artículos 117 y 118 de la ley suprema, el primero les prohíbe gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio; la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera; la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía; la producción, el acopio o la venta del tabaco en rama, en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice. Mientras que el segundo, se los prohíbe únicamente cuando lo hagan sin consentimiento del Congreso de la Unión, so pena de incurrir en invasión de facultades, en relación a los derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

Al respecto, se dice que: *“el gobierno federal cuenta con las <minas de oro>, en referencia a su potestad sobre los impuestos al ingreso y al consumo, mientras que a los gobiernos subnacionales se les dejaron las <minas de*

²⁹La potestad Tributaria en el Régimen Federal Mexicano frente al Poder Financiero Autónomo Español, Ob. Cit., pp. 16 y 17.

*arena>...cuyas potestades tributarias principales son el Impuesto Sobre Nóminas y el Impuesto de Hospedaje, contribuciones que son de menor importancia comparadas con las federales.*³⁰

En éste punto de la investigación, es dable anotar que si bien los Estados cuentan con potestad tributaria, atendiendo al principio de territorialidad establecido en el artículo 121 de la Constitución Federal, conforme al cual las leyes de un Estado sólo pueden obligar a quienes realicen actos jurídicos en su territorio, pero no afectan a quienes los efectúen fuera de éste; dicho poder tributario de cada Estado de la Federación, debe limitarse a gravar los actos o hechos jurídicos que se verifiquen en su territorio, al tenor de su respectivo orden jurídico.

Lo que significa que aún y cuando las entidades federativas al establecer un impuesto tienen libertad para fijar el hecho imponible y el criterio de vinculación tributaria que origine la obligación correspondiente, deben estimar el límite espacial de validez al que constitucionalmente están restringidos, considerando que aun cuando algunos de tales hechos permiten el uso de dos o más criterios de vinculación tributaria, verbigracia el domicilio, la ubicación de la fuente de riqueza o el lugar de consumo, el correspondiente hecho o acto jurídico gravado deberá desarrollarse dentro de su territorio, lo que además evita que tributos de diversas entidades federativas graven simultáneamente dos o más veces la misma manifestación de riqueza.³¹

Asimismo, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha interpretado que de los preceptos constitucionales que tienen aplicación en el tema impositivo, no se advierte una delimitación radical entre la competencia federal y la estatal, sino que es un sistema complejo y las reglas principales las

³⁰ *Manual de Transferencias Federales para los Municipios*, elaborado por el Instituto Nacional para el Federalismo y el Desarrollo Municipal de la Secretaría de Gobernación, México, 2007, p. 15.

³¹ Cfr. Tesis aislada 2ª CXXV/2000, publicada en el Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, octubre de 2000, p. 359.

siguientes: a) Concurrencia contributiva de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículos 73, fracción VII, y 124); b) Limitación a la facultad impositiva de los Estados mediante la reserva expresa y concreta de determinada materia a la Federación (artículo 73, fracción XXIX) y c) Restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI, y VII y 118).³²

Por su parte los Tribunales Colegiados de Circuito³³ han sido precisos al señalar que no obstante la Federación, en términos generales no tiene limitantes en cuanto a materias de imposición se refiere – siempre y cuando observe los derechos fundamentales que rigen en materia tributaria – y los Estados sí, no se debe pasar por alto el hecho de que los Estados tienen derecho a participar de los impuestos federales en la proporción que fije el Congreso de la Unión. Siendo de notarse que el hecho de que en el Congreso estén representadas todas las entidades federativas puede, teóricamente, nivelar los intereses de la Federación y de los Estados.

1.3.2.3. Haciendas locales

Conforme al artículo 115, fracción IV, de la Constitución Federal, el municipio como órgano descentralizado del Estado tiene facultades para administrar libremente su hacienda –formada por los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor- y para prestar los servicios públicos en la circunscripción territorial que les correspondan.

³² Cfr. Jurisprudencia con registro número 232505, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, volumen 151-156, Primera Parte, p. 149.

³³ Cfr. Tesis aislada con registro número 252764, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, volumen 103-108, Sexta Parte, p. 113.

Empero, doctrinalmente se determina que el municipio carece de potestad tributaria tanto originaria como derivada, dado que no puede crear directamente para sí ninguna contribución, tomando en cuenta que no tiene poder legislativo en sentido estricto – recordando que sólo el poder legislativo puede crear leyes, así como que las contribuciones sólo pueden estar establecidas en ley-, toda vez que el ayuntamiento como órgano materialmente legislador, se circunscribe a la expedición de disposiciones reglamentarias.³⁴

En esta tesitura, en términos de la fracción normativa antes mencionada, los municipios no pueden determinar contribuciones, sino que son las legislaturas de los Estados quienes aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, así como las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

No obstante, no debe pasar desapercibido que conforme a la misma porción normativa, los ayuntamientos de los municipios, en el ámbito de su competencia, son quienes propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Por ello, el Pleno de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación ha determinado que los municipios no carecen de potestad tributaria, sino que la comparten con las legislaturas de los Estados, al tenor de la tesis intitulada *“HACIENDA MUNICIPAL. EN EL CASO DE LOS TRIBUTOS A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EXISTE UNA*

³⁴ Plascencia de la Torre, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo, *Ob. Cit.*, p. 108.

*POTESTAD TRIBUTARIA COMPARTIDA ENTRE LOS MUNICIPIOS Y EL ESTADO EN EL PROCESO DE SU FIJACIÓN.*³⁵

En este contexto, puede decirse que el municipio no cuenta con una potestad tributaria autónoma, pero sí compartida, únicamente por lo que hace a la materia de propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora, así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles y los derechos por la prestación de servicios públicos a su cargo. En relación a ello, se dice que: *“Para el caso de los municipios se puede afirmar que se encuentran <sentados sobre una mina de oro casi inexplorada> como son las contribuciones inmobiliarias cuya administración y recaudación es una competencia municipal, de acuerdo al artículo 115 Constitucional.”*³⁶

Considero de suma importancia el hecho de que el municipio debe gozar de una sólida situación financiera que le permita realizar de manera óptima la prestación de servicios públicos, pues a través de ellos se satisfacen las necesidades más básicas de la población como la recolección de basura, el alumbrado público, el drenaje, entre otros.

³⁵ Cfr. Tesis Jurisprudencial P./J. 111/2006, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, octubre de 2006, p. 1126.

³⁶ *Manual de Transferencias Federales para los Municipios, Ob. Cit.*, p. 15.

2. LA COORDINACIÓN FISCAL EN MÉXICO

Como se aprecia del capítulo anterior, existe concurrencia impositiva entre los diversos órganos de gobierno de nuestro país, lo que provoca, entre otras cosas, la utilización de las mismas fuentes para determinar gravámenes tanto como por la Federación como los Estados –múltiple tributación- en perjuicio de la economía de los contribuyentes, lo que propició la realización de diversas reuniones nacionales que culminaron con expedición de una Ley de Coordinación Fiscal, en base a la que se creó un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en búsqueda de la armonización en el ejercicio de las facultades tributarias y la concertación de las resoluciones fiscales entre los diversos órdenes de gobierno; lo que constituye el punto de estudio del presente capítulo.

2.1. Marco Referencial

El federalismo es un arreglo institucional en el cual diversos estados – con independencia política entre sí-, deciden unirse bajo el mismo Estado Nación, cediendo parte de su soberanía a un ámbito de gobierno superior (el federal), con el ánimo de obtener beneficios que de manera individual sería más costoso alcanzar.³⁷ En un Sistema Federalista, como el nuestro, los distintos órdenes de gobierno se distribuyen sus funciones, de acuerdo a aquellas que mejor pueden desempeñar; así, *“el federalismo fiscal, busca identificar, a la luz de la eficacia social, qué nivel de gobierno debe realizar qué función, y cómo habrá de financiarse tales actividades.”*³⁸

³⁷ *Manual de Transferencias Federales Secretaría de Gobernación*, Cuarta Edición, editado por Instituto Nacional para el Federalismo y el Desarrollo Municipal, México, 2012, consultado en http://www.inafed.gob.mx/es/inafed/Manual_de_Transferencias_Federales_para_Municipios

³⁸ Peña Ahumada, J. y Wence Partida, L. “Coordinación Hacendaria y Colaboración Administrativa”, *Hacienda Municipal*, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, número 115, octubre-diciembre de 2011, p. 81.

De esta manera, la coordinación fiscal constituye la armonización en el ejercicio de las facultades tributarias y la concertación de las relaciones fiscales entre los diversos niveles de gobierno en un Estado, no presupone la pérdida de facultades que corresponden a uno de los niveles de gobierno, sino la armonización en su ejercicio en relación a los otros niveles.³⁹ Ésta opera como límite legal a la pluralidad o diversidad impositiva sobre una misma o similar fuente de riqueza, pues integra a las potestades tributarias concurrentes en un conjunto o sistema económico, evitando contradicciones y reduciendo disfunciones que, de persistir, obstaculizarían o dificultarían un desarrollo social y económico armónico en el país; aunado, permite suspender competencias específicas, auto atribuirse otras o asignarlas a otros órganos, con el fin de alcanzar un grado mínimo de homogeneidad en el sistema de financiación federal, local y municipal.

2.2. Origen y evolución

La Coordinación Fiscal en México inicia como resultado de las Convenciones Nacionales Fiscales celebradas en los años de 1925, 1933 y 1947. En 1925 se celebró la primera Convención Nacional Fiscal, que abordó como tema preponderante la delimitación de las competencias de tributación de la Federación y las entidades federativas, a fin de que cada orden de gobierno operara con autonomía jurídica y administrativa, en virtud de la concurrencia fiscal que se producía por la presencia del Gobierno Federal y la de las entidades federativas que gravaban la misma fuente de ingreso en un mismo territorio; esto, derivado de la interpretación que la Suprema Corte de Justicia formuló respecto a la fracción VII, del artículo 72, de la Constitución General de la República de 1857, que establecía que el Congreso de la Unión podía determinar las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

³⁹ *La potestad Tributaria en el Régimen Federal Mexicano frente al Poder Financiero Autonomico Español, Ob. Cit., p. 28*

En este tema, el Ministro Ignacio Vallarta sostuvo que “*las facultades del Congreso federal y de las legislaturas de los Estados en materia de impuestos, son concurrentes y no exclusivas; es decir, aquél puede decretar una contribución que recaiga sobre el mismo ramo de la riqueza pública, ya gravado por el Estado.*”,⁴⁰ éste razonamiento es similar al proferido por Hamilton en su obra *Federalista*, al comentar a la Constitución Norteamericana en donde plasmó lo siguiente:

Si la jurisdicción del gobierno nacional en lo tocante a ingresos se restringiera a ciertos objetos determinados, esto tendría, naturalmente como consecuencia que una proporción excesiva de las cargas públicas pesaría sobre esos objetos. Esto acarrearía dos males: que ciertas ramas de la industria se verían sofocadas y la distribución desigual de los impuestos, tanto entre los varios Estados como entre los ciudadanos del mismo Estado.

Un gobierno puede contener en sí todos los poderes necesarios para la plena realización de los fines que se someten a su cuidado, y para desempeñar cumplidamente los encargos de que es responsable, con libertad de cualquier restricción que no sea el acatamiento del bien público y los deseos del pueblo.⁴¹

De esta manera y regresando a la interpretación formulada por la Suprema Corte de la Justicia de la Unión⁴², ésta sostuvo que la Federación era libre de imponer cualquier carga tributaria con tal de satisfacer la necesidad de las arcas nacionales, con la única restricción de la prudencia en aras del bien público, puesto que no debía estar sujeta a límites en su poder tributario so pena de caer en la imposición excesiva sobre determinadas fuentes tributarias; consecuentemente, era también libre de imponer un gravamen sobre alguna

⁴⁰ Vallarta, Ignacio L. Obras, México, Porrúa, cuarta edición, tomo II, 2005, pp. 54 y 55.

⁴¹ Hamilton, *El Federalista*, México, Fondo de Cultura Económica, 1943, p. 139.

⁴² Cfr. Tesis 2ª CLXX/2000, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, diciembre de 2000, p. 434.

fuentes de tributación que ya había sido gravada por alguna entidad federativa en uso de las facultades no reservadas a la Federación.

Lo anterior, naturalmente provocó que la Federación gravara todo aquello que le pareciera prudente, incluso fuentes tributarias que ya habían sido elegidas por los Estados para su recaudación local, generando así doble tributación. Los Estados, en un principio argumentaron que en el texto constitucional no había una clasificación de fuentes tributarias exclusivas y reservadas para la Federación, por lo que era constitucional que el Estado correspondiente eligiera las fuentes de tributación ubicadas en su territorio.⁴³

Sin embargo, los alegatos de los Estados no resolvieron el problema de fondo, que consistía en que, en cualquier momento, la Federación podía imponer contribuciones sobre actividades ya incididas por el Estado, con los únicos límites del buen juicio y los principios de proporcionalidad y equidad, siendo la doble y a veces múltiple tributación una realidad que debía enfrentarse.

Por ello, la Primera Convención Nacional Fiscal llevada a cabo en 1925, planteó como solución el establecimiento de un catálogo de fuentes tributarias y actividades gravables de índole federal y local con exclusión unas de otras, porque así se pensó que cada nivel de gobierno se allegaría de recursos propios para hacer frente a su gasto público. Esta solución no resolvía el problema de tajo, sino de manera transitoria en tanto la “*experiencia del sistema*” aconsejaba medidas definitivas.

Así mismo, la iniciativa apuntó la conveniencia de:

No establecer simplemente un sistema de distribución de competencia, sino también complementar ese sistema siquiera mientras la

⁴³ Esto en las materias no reservadas a la Federación, pues en la Constitución de 1857 ya existían las materias de comercio exterior, derechos de puerto, emisión de papel sellado y la industria fabril como ramas exclusivas de tributación para la Federación.

experiencia puede dar una nueva norma, con el régimen de distribución de los productos que rinden algunos de los impuestos previstos, por más que tales impuestos, en cuanto a su establecimiento y administración, sean atribuidos exclusivamente a la competencia de uno solo de los elementos políticos que constituyen la Unión.⁴⁴

Como se aprecia de lo hasta aquí expuesto, desde 1925 cuando se efectuó la primera Convención Nacional Fiscal, se pensaba que una de las soluciones para el problema de la doble tributación era establecer en primer lugar un catálogo de contribuciones exclusivas para los Estados y para la Federación y, en segundo lugar, crear como complemento, un régimen de distribución de los productos que la Federación obtenía y que el hecho de que el poder central fuese el que los recaudara, no impedía su distribución a las partes integrantes de la Federación.

Sin embargo, las conclusiones de esta Convención no fueron adoptadas en el texto constitucional ni en ninguna ley secundaria, sino hasta la celebración de la Segunda Convención Nacional Fiscal en 1933, que insistió con más profundidad que su antecesora en la necesidad de la eliminación de la doble tributación a través de un sistema de coordinación fiscal; lo que se aprecia de las conclusiones de esta Segunda Convención Nacional Fiscal, es lo siguiente:

“Segunda:

Reconózcase como principio fundamental, la necesidad de que ninguna fuente de riqueza, actividad, acto, contrato, documento, operación o servicio debe estar gravado por dos o más impuestos, tasas o derechos: tiéndase en consecuencia, a que cada fuente de imposición reporte un solo gravamen establecido por la autoridad a quien sea más conveniente atribuirle esa facultad, de acuerdo con la delimitación de jurisdicciones establecida en la conclusión tercera.

⁴⁴ J. Pani, Alberto, *La política hacendaria y la revolución*, México, 1926, p. 674, citado por Tena Ramírez Felipe en *“Derecho Constitucional Mexicano”*, México, Porrúa, 1964, p. 335.

En los casos en que haya necesidad de que dos entidades impositivas deriven ingresos de la misma fuente, encomiéndose la determinación del gravamen a una sola de ellas, reconózcase a las otras una participación conveniente en el rendimiento y establézcase una colaboración estrecha entre todas ellas en la administración y recaudación del impuesto”.⁴⁵

En el año de 1934 (un año después de la celebración de la segunda convención), se aprueba una reforma a la fracción X del artículo 73 constitucional, que decía: “*en el rendimiento de los impuestos que el Congreso Federal establezca sobre energía eléctrica en uso de las facultades que en materia de legislación le concede esta fracción, participarán los Estados y los Municipios en la proporción que las autoridades federales y locales respectivas acuerden.*”,⁴⁶ redacción que subsistió hasta el año de 1940, en el que se suprimió lo relativo a las participaciones de los Estados y Municipios.

Sin embargo, ésta redacción constituye el primer antecedente *elevado a rango constitucional* de la participación de los órdenes de gobierno inferiores en los ingresos del poder central, razón de la coordinación fiscal y de los convenios de colaboración administrativa, que posteriormente originaron la delegación de facultades, lo cual es objeto de estudio del presente trabajo.⁴⁷

En 1942, se reformó la fracción XXIX del artículo 73 constitucional, en donde se establecieron facultades tributarias exclusivas de la Federación, siendo dable aclarar que en las constituciones de 1857 y 1917 –hasta antes de la entrada en vigor de la reforma a la fracción XXIX del artículo 73

⁴⁵ Serna de la Garza José María. *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo fiscal en México*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2004, p. 76.

⁴⁶ México, Decreto que reforma la fracción X del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Diario Oficial de la Federación, 18 de enero de 1934.

⁴⁷ Como aclaración, se hace notar que el principio de conceder participaciones a los Estados en algunos impuestos federales, siempre que éstos no gravaran la misma fuente, fue adoptado desde el año de 1922, sin embargo ello se hizo en leyes secundarias, como la ley que regulaba la extracción del petróleo donde las entidades federativas tenían una participación del 5% del producto del impuesto sobre la extracción. En 1926 en la Ley de Impuestos a la Minería también se establecieron participaciones a los Estados del 20% sobre el valor del oro y la plata.

constitucional, (25 de octubre de 1942)-, siguieron siendo materias exclusivas de la Federación, la facultad de gravar la entrada y salida de mercancías al territorio nacional (comercio exterior) y su tránsito por el mismo, la minería y la industria fabril, así mismo estaba prohibida a los Estados la emisión de estampillas.⁴⁸

La reforma a la fracción XXIX, instituyó constitucionalmente una clasificación de fuentes tributarias exclusivas para la Federación, otorgándole mayor amplitud en el ejercicio de su potestad tributaria, el objetivo de la reforma fue evitar que las entidades federativas impusieran gravámenes sobre las materias enunciadas en la fracción XXIX del artículo 73 constitucional, pero no logró dirimir el conflicto de la doble tributación que coexistía entre la Federación y los Estados, ya que la posibilidad de la concurrencia fiscal seguía existiendo en aquellas materias no reservadas a la Federación.

De igual manera, en el mismo decreto de reforma ya comentado, se adicionó un párrafo a la fracción XXIX, del artículo 73 constitucional, que estableció: *“Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley federal secundaria determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.”*⁴⁹ de donde es posible advertir que se volvió a elevar a rango constitucional la idea de la participación de las entidades federativas en los rendimientos de los impuestos recaudados por la Federación.

⁴⁸ México, Decreto que modifica los artículos 73 y 117 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*, 24 de octubre de 1942. El texto de la fracción XXIX del artículo 73 constitucional aprobado en 1942, es el mismo que se encuentra vigente, excepción hecha del inciso g) y de las letras “B” a “M”, adicionadas posteriormente.

⁴⁹ México, Decreto que modifica los artículos 73 y 117 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, *Diario Oficial de la Federación*, 24 de octubre de 1942. El texto de la fracción XXIX del artículo 73 constitucional aprobado en 1942, es el mismo que se encuentra vigente, excepción hecha del inciso g) y de las letras “B” a “M”, adicionadas posteriormente.

Para esas fechas ya se encontraban algunas leyes que establecían participaciones a los Estados respecto de impuestos federales: Ley del Impuesto sobre Aguamiel y Productos de su Fermentación de 20 de mayo de 1932; Ley del Impuesto sobre Consumo de Gasolina de 29 de diciembre de 1932; Ley del Impuesto sobre Fondos Petroleros de 29 de diciembre de 1933; y, Ley del Impuesto sobre Productos del Petróleo y sus derivados de 31 de diciembre de 1940, por mencionar algunas.

Sin embargo, aún no se encontraba la solución al problema de la doble tributación, pues el hecho de que las entidades federativas participaran de los ingresos de la Federación no solucionaba en gran medida las facultades concurrentes de ambos órdenes de gobierno. Lo que propició la celebración de la Tercera Convención Nacional Fiscal, en 1947, la cual abandonó definitivamente el proyecto de sus dos antecesoras en el sentido de delimitar las facultades fiscales de ambos órdenes de gobierno, para insistir en un esquema de coordinación en el cual las entidades federativas percibirían parte de los Ingresos de la Federación, a cambio de dejar suspendidos o derogar los impuestos locales que estaban ocasionando la doble o múltiple tributación.

El distintivo de esta tercera convención fue la preocupación por la escasez de los recursos tanto en los ámbitos federal como local, provocada por la doble tributación y la complejidad del cumplimiento de los causantes de sus obligaciones fiscales, frente a tantos impuestos con tan variadas formas de causación y entero; la solución a este panorama fue la idea de un sistema de coordinación que eliminara finalmente la doble tributación y dotara de recursos suficiente a todos los órdenes de gobierno.

En la exposición de motivos de esta convención se señaló:

Se ve ahora el gobierno nacional, frente al antiguo problema fiscal: el mismo que se presentaba en 1925, en sus antecedentes, en sus manifestaciones generales y en sus inconvenientes prácticos, pero

agravado enormemente como consecuencia de sus 22 años de vida de un régimen que ya en 1925 se calificó de complicado, antieconómico e injusto; que por no haberse corregido sino por el contrario empeorado por el resultado de la creación de nuevos impuestos tanto por la Federación como por los Estados y los Municipios, es ya insostenible; hay más impuestos, éstos son más complicados en sí mismos y más faltos de armonía en el conjunto, han aumentado los requisitos y trámites exigidos por las leyes fiscales que se traducen en cargas económicas y molestias para el causante pero que no aumentan los ingresos del erario ni facilitan su control; se han generalizado más el fraude y la ocultación que desprestigian al fisco y corrompen a los contribuyentes; y a pesar de tanta carga y tanta molestia para el causante, ni la Federación, ni los Estados, ni los Municipios cuentan con recursos bastantes para prestar adecuadamente los servicios públicos que el país reclama.⁵⁰

En las conclusiones de esta convención se estableció la necesidad de coordinar la acción impositiva de los poderes federales y locales con la finalidad de no estorbar la realización de un plan general de fomento a la producción y a la elevación del nivel de vida.

A raíz de las recomendaciones que se formularon en la Tercera Convención Nacional Fiscal, el 31 de diciembre de 1947, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, en cuyo artículo 8° se establecía una participación sobre la recaudación de ese tributo, precisándose que su cobro y control se realizarían de común acuerdo entre las autoridades federales y locales correspondientes, a favor de los Estados, el Distrito Federal y los Territorios que suprimieran sus impuestos generales sobre el comercio y la industria, lo anterior sujetándose a las disposiciones que mediante decreto fijara el Ejecutivo Federal.⁵¹

Asimismo, en 1948 se expidió la Ley que Regulaba el Pago de Participaciones en Ingresos Federales a las entidades federativas, cuyo único

⁵⁰ Serna de la Garza, José María, *Ob. Cit.*, pp. 84 y 85.

⁵¹ Cfr. Tesis 2ª/J. 25/2010, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, marzo de 2010, p. 951.

fin fue uniformar el sistema de participaciones que había operado en franca desorganización administrativa en virtud de las tan variadas formas de participación que cada ley federal establecía. El artículo primero de esta ley mencionaba: “*Son participaciones las cantidades que los Estados, Territorios, Distrito Federal y Municipios tienen derecho a percibir, conforme a las Leyes fiscales federales, así como las cantidades que la Federación tiene derecho a recibir en el rendimiento de impuestos de carácter local.*”⁵²

Para el año de 1951, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, las reformas a la Ley de Ingresos Mercantiles que prácticamente reestructuraron toda la ley y.⁵³ En ésta se establecieron las bases y reglas sobre las cuales los Estados integrantes de la Federación percibirían una participación de los Ingresos Federales en relación al impuesto objeto de la ley, a cambio de dejar suspendidos los impuestos locales que estaban propiciando la doble tributación.

En el artículo 15 de la mencionada ley se estableció:

Los Estados, Municipios, Distrito Federal y Territorios que no tengan en vigor impuestos locales sobre el comercio y la industria, tendrán derecho a una cuota adicional de 12 al millar sobre el importe de los ingresos gravables percibidos dentro de su jurisdicción. En este caso los Municipios de las entidades respectivas percibirán del rendimiento de la cuota adicional el porcentaje que fije la legislatura correspondiente.

La tasa del 12 al millar era adicional a una tasa de 18 al millar que era la tasa federal, naturalmente se dejó a los Estados la facultad de percibir aquella tasa y ambas podrían ser cobradas conjuntamente por la Federación y

⁵² México, Decreto por el que se expide la Ley que Regula el Pago de Participaciones en Impuestos Federales a las Entidades Federativas, *Diario Oficial de la Federación*, 30 de diciembre de 1948.

⁵³ México, Decreto por el que se reforman diversas disposiciones legales, *Diario Oficial de la Federación*, 31 de diciembre de 1951.

posteriormente ésta última participaría a los Estados la cuota a la que tuvieran derecho; para poner en práctica este sistema, el Estado correspondiente y la Federación celebrarían un “*convenio de coordinación*” a efecto de dar bases y reglas para la administración de este impuesto, en términos del numeral 77 de la mencionada ley, que establecía: “*La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá celebrar convenios con las entidades federativas para la recaudación de la cuota federal y de la participación local que a éstas pueda corresponderles, en los términos del artículo 15, y de acuerdo con las bases siguientes.*”⁵⁴

En la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles se encuentra el primer antecedente sobre convenios de colaboración administrativa, concretamente en el capítulo denominado “*De los Convenios con las Entidades Federativas*”, regulado en los artículos 77 al 81 de dicha Ley, pues aunque ya operaba la Ley que regulaba el Pago de Participaciones en Ingresos Federales a las entidades federativas, ésta solamente se ocupaba de establecer la posibilidad jurídica de la transferencia de recursos a las entidades, la forma en que las cuotas correspondientes iban a ser cobradas y las instituciones facultadas para cobrar tales impuestos.

No obstante, la Ley del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, nada decía acerca de una colaboración administrativa en cuanto a la recaudación -fiscalización- de los impuestos federales, sino que en su artículo 79 estatuyó:

La vigilancia del exacto cumplimiento de esta ley, su interpretación, la investigación de las violaciones a la misma y la imposición de penas, así como la facultad para dictar las resoluciones a que se refiere el artículo 75 de este ordenamiento le compete en todo caso a la Secretaría de Hacienda, la que estará facultada para solicitar el auxilio

⁵⁴ México, Decreto por el que se reforman diversas disposiciones legales, *Diario Oficial de la Federación*, 31 de diciembre de 1951.

de las autoridades locales, en los casos en que lo estime conveniente.⁵⁵

De lo que se deriva que las facultades de fiscalización, imposición de penas y la liquidación de créditos fiscales, correspondían únicamente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por excepción, en los casos en que lo considerara conveniente, a las autoridades locales, cuando la primera solicitara su auxilio.

Lo anterior indica que las entidades federativas no participaban en el proceso de obtención de los ingresos federales, sino que, solamente los recibían., así el concepto de *coordinación administrativa* que imperaba en la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles -incluso en la reforma de 1942 a la fracción XXIX del artículo 73 constitucional) y en los convenios que se celebraron al efecto-, era más bien un sinónimo de *transferencias administrativas*, pues tales convenios se celebraban para que las entidades federativas pudieran gozar de la parte del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles que por disposición de la misma Ley les correspondía.

Posteriormente, en la diversa Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, publicada en el mismo medio de difusión nacional el 31 de diciembre de 1951, como repercusión y en apoyo al naciente sistema de coordinación, por primera vez se consideró la posibilidad jurídica de que la Federación celebrara convenios de coordinación con las entidades federativas para recaudar la cuota federal y la participación local en ese tributo federal, a través de expedición de la Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1953, que dispuso un sistema de vigilancia hacia los Estados a través de la

⁵⁵ México, Decreto por el que se reforman diversas disposiciones legales, *Diario Oficial de la Federación*, 31 de diciembre de 1951.

Comisión Nacional de Árbitros y así como mecanismos de impugnación por parte de los Estados en caso de inconformidad con las sanciones de la Comisión.

En ésta última Ley mencionada, tampoco se observa una colaboración administrativa en el sentido de delegar funciones a las entidades federativas, sino que, en realidad, era una reglamentación de la fracción IX del artículo 73 constitucional y del 117 también constitucional. No obstante, logró conformar un sistema para evitar por dos vías la doble o múltiple tributación, velando porque las entidades federativas respetaran las restricciones que a nivel constitucional se habían establecido a su potestad tributaria y, en materia de comercio e industria, otorgando a los Estados que no tuvieran en vigor impuestos locales sobre actividades de esa naturaleza, el derecho a una cuota adicional del impuesto sobre ingresos mercantiles, en base al convenio que celebraran con la Federación.

Lo mismo sucede en la publicación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el 29 de diciembre de 1978, donde en su capítulo IX denominado "*De las Participaciones a las Entidades Federativas*" se aprecia el artículo 41 que confirmaba, la renuncia de las entidades federativas y Municipios para establecer gravámenes sobre materias consideradas para la federación, al establecer:

ARTÍCULO 41.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener impuestos locales o municipales sobre:

I. Los actos o actividades por los que deba pagarse el impuesto al valor agregado o sobre las prestaciones o contraprestaciones que deriven de los mismos, ni sobre la producción de bienes cuando por su enajenación deba pagarse dicho impuesto.

II. La enajenación de bienes o prestación de servicios cuando una u otras se exporten o sean de los señalados en el artículo 13 de esta Ley.

III. Los bienes que integran el activo o sobre el capital de las empresas.
IV. Los intereses pagados a instituciones de crédito o a bancos del extranjero.

Tampoco mantendrán impuestos locales o municipales de carácter adicional sobre las participaciones en gravámenes federales que les correspondan.

El Distrito Federal no establecerá ni mantendrá en vigor los gravámenes a que se refiere este artículo.

De este artículo se desprende únicamente la ratificación a los motivos del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, es decir, las entidades federativas y los Municipios fueron obligados a través de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a renunciar a gravar las fuentes tributarias enumeradas en el artículo 41 de la ley mencionada.

Hasta aquí no se apreciaba con claridad el concepto de coordinación fiscal como actualmente se conoce, es decir, con el distintivo de la delegación de facultades federales a las entidades federativas y la colaboración vinculante; sino que sólo significaba la participación de los Estados en los rendimientos del gobierno federal, sin que aquellos tuvieran actividad alguna en la recaudación y fiscalización los impuestos federales.

Delineándose un sistema de coordinación basado en la participación del impuesto sobre ingresos mercantiles y en las cuotas adicionales de diversos tributos, cuya esencia se mantuvo hasta 1973, sin que todos los Estados aceptaran coordinarse para recaudar la cuota adicional derivada de dicho tributo; por lo que, en 1973 se transformó el mecanismo que regía al principal impuesto del sistema nacional de coordinación fiscal, apartándose del

sistema de cuotas adicionales, para enfocarse en un sistema de participación en sentido estricto.⁵⁶

Finalmente, en 1978 se expide una nueva la Ley de Coordinación Fiscal -que abrogó a la Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados de 1953- y una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como en 1980 la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, estableciéndose un sistema de coordinación fiscal uniforme cuyo esencia se encuentra en la celebración de convenios de adhesión al sistema nacional de coordinación fiscal entre la Federación y las entidades federativas.

El referido sistema tenía por objeto armonizar el ejercicio de la potestad tributaria entre los órganos legislativos de los referidos órganos de gobierno con el fin de evitar la doble o múltiple tributación, lo anterior en virtud de que los estados que celebran tales convenios deberán renunciar a establecer contribuciones sobre hechos o actos jurídicos gravados por la Federación o en su caso, a suspender su vigencia y otorgar a los Estados, al entonces Distrito Federal y a los Municipios, con base en un fondo general y fondos específicos, participación en la recaudación de los gravámenes de carácter federal, pues en algunos casos la participación respectiva debe destinarse al financiamiento de actividades de los estados y los municipios.⁵⁷

Es interesante el hecho de que las participaciones federales que reciben los municipios pueden ser destinadas por estos para afectarlas en garantía del cumplimiento de las obligaciones que contraigan, pero condicionado al hecho de que tal afectación se encuentre autorizada por la

⁵⁶ Cfr. Tesis 2ª/J. 25/2010, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, marzo de 2010, p. 951.

⁵⁷ Cfr. Tesis 2ª/J. 25/2010, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, marzo de 2010, p. 951.

Legislatura de la entidad federativa que corresponda y que se inscriba en el Registro de Obligaciones y Empréstitos de Entidades y Municipios.⁵⁸

2.3. La Ley de Coordinación Fiscal

La ley de Coordinación Fiscal en México se expidió por el Congreso de la Unión en ejercicio de las facultades que le confieren los artículos 73, fracciones VII, XXIX, último párrafo y XXX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de cuya interpretación sistemática se extrae que el Congreso de la Unión tiene facultades expresas para establecer contribuciones federales para satisfacer el presupuesto, para expedir una ley secundaria en la que se precisen los porcentajes en que el entonces Distrito Federal, los Estados y los Municipios participarán de las contribuciones federales especiales, y para crear las leyes que permitan cumplir con esas atribuciones; siendo, por tanto, jurídicamente válido concluir que dentro de las aducida facultades se comprende, en forma implícita, la de expedir normas como la Ley de Coordinación Fiscal.

El Poder Judicial ha manifestado que mediante la Ley de Coordinación Fiscal se establece un sistema de coordinación fiscal nacional entre la Federación y los Estados, Municipios y el Distrito Federal, en la que se establecen los mecanismos necesarios para satisfacer los objetivos contemplados en el texto constitucional, relativos a la recaudación de contribuciones federales destinadas al gasto público, así como la institución de un sistema que permita el aprovechamiento coordinado de las principales fuentes tributarias federales entre los distintos niveles de gobierno, con la finalidad de sufragar los gastos públicos e impulsar el crecimiento económico nacional conforme lo mandata el artículo 26 constitucional, así como solucionar la problemática jurídica real como es la concurrencia de los ámbitos federal y

⁵⁸ Cfr. Tesis P./J. 40/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, mayo de 2005, p. 1023.

local en la imposición de contribuciones sobre un mismo objeto en perjuicio de los contribuyentes.⁵⁹

Así, la aludida Ley constituye un instrumento jurídico que permite armonizar las relaciones fiscales intergubernamentales y solucionar los problemas relacionados con la concurrencia fiscal de nuestro país, estableciendo los aspectos atinentes al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; la colaboración administrativa entre las entidades adheridas a dicho sistema y la Federación; los órganos en materia de esa coordinación; así como la integración, distribución, administración, ejercicio y supervisión de los fondos de recaudación fiscal participable y de transferencias de recursos federales a los que tendrán derecho las entidades que se adhieran al mencionado sistema.

Ésta ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con las entidades federativas, así como con los Municipios y demarcaciones territoriales, para establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas⁶⁰ en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

2.4. Beneficios de las entidades coordinadas

La premisa fundamental de la Ley de Coordinación Fiscal, es la idea de que los Estados suspendan ciertos gravámenes que se contraponen con los que la Federación ha impuesto y que ocasionan severo malestar social, esta suspensión de gravámenes tiene que ser alentada por contraprestaciones a las

⁵⁹ Cfr. Tesis I.8o.A.135 A, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVIII, diciembre de 2008, p. 989.

⁶⁰ "Por hacienda pública debe entenderse el conjunto de bienes que posee la entidad pública para la realización de sus atribuciones, así como las deudas que tiene a su cargo" Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de finanzas públicas Mexicanas*, vigésima séptima edición, Porrúa, México, 1986, nota 14, p. 20.

entidades federativas –recompensas-, como la obtención de una parte de los gravámenes federales, así como incentivos por la actividad fiscalizadora y recaudatoria ahora realizada por las entidades adheridas al Sistema; de manera que mediante esa ley, se crean diversos fondos de los que tendrán participación o transferencia de recursos las haciendas locales.

Así, de acuerdo con el artículo 1° de la ley citada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con las entidades –entendiéndose por entidades los Estados y el Distrito Federal- que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esa Ley, a fin de que participen en el total de los impuestos federales y en los otros ingresos que señala el ordenamiento en mención mediante la distribución de diversos fondos; fondos respecto a la recaudación federal participable, así como a recursos transferidos por la federación.

2.4.1. Recaudación Federal Participable

Cuando una entidad federativa celebra un convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se generan diversas consecuencias respecto de la potestad tributaria que corresponde ejercer al Congreso Local de que se trate, como es que, en aras de evitar la doble o múltiple imposición, el Congreso Local no podrá desarrollar su potestad tributaria en su aspecto positivo, relativo a la creación de tributos, sin que ello implique renuncia temporal a la potestad que constitucionalmente les asiste, sino el desarrollo de ésta a través de su expresión omisiva a imponer contribuciones a los hechos o actos jurídicos sobre los cuales la Federación ha establecido un impuesto; a cambio, la Federación entrega a las entidades adheridas algunos porcentajes de los impuestos federales, vía participaciones, quienes a su vez los distribuirán entre sus municipios.

Siendo dable aclarar que si bien los impuestos federales participables recaen sobre las materias contempladas como atribuciones constitucionales exclusivas de la federación, las cuales no pueden cederse según las bases contenidas en los artículos 73, fracción XXIX, 115, fracción IV, inciso c), segundo párrafo, y 122, apartado C, base primera, fracción V, inciso b) –éste último dispositivo atinente a la potestad tributaria de la Ciudad de México, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ello no implica que los integrantes de la Federación no puedan participar de los rendimientos de las contribuciones especiales de carácter federal ahí contempladas.

Estas participaciones se distribuyen entre los integrantes de la Federación mediante las proporciones fijadas por el Congreso de la Unión a través de la Ley de Coordinación Fiscal mencionada, que en su artículo 2, establece que la recaudación federal participable es la que obtiene la Federación por todos sus impuestos, así como por los derechos de minería, disminuidos con el total de las devoluciones por dichas contribuciones; de igual manera, está integrada por los ingresos petroleros del Gobierno Federal, en un 78.47% (2018) de aquellos que resulten de los derechos a que se refiere la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, y por el 80.29% de los ingresos por contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos⁶¹, a que se refieren el artículo 2, fracción XXX Bis, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, así como de los ingresos excedentes a que se refiere el tercer párrafo del artículo 93 de la misma ley.

Pero, no toda la recaudación que obtiene la Federación es participable, pues de ésta se excluye la obtenida por el Impuesto Sobre la Renta derivado de los contratos y asignaciones para la exploración y extracción de hidrocarburos a que se refiere la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos; el

⁶¹ Artículo Sexto del Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Derechos y de la Ley de Coordinación Fiscal y se expide la Ley del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de agosto de 2014.

Impuesto Sobre la Renta por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado causado por los servidores públicos de la Federación, de las entidades federativas, de los Municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, así como de sus organismos autónomos y entidades paraestatales y paramunicipales.

De igual manera, de la recaudación federal participable se excluye la recaudación total que se obtenga de los derechos a que se refieren los artículos 268, 269 y 270 de la Ley Federal de Derechos; los incentivos que se establezcan en los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal; el Impuesto Sobre Automóviles Nuevos; la parte de la recaudación correspondiente al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios en que participen las entidades en los términos del artículo 3-A de la Ley en estudio; la recaudación obtenida en términos de lo previsto en los artículos 2, fracción II, inciso B) y 2-A, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; y, las cantidades que se distribuyan a las entidades federativas de acuerdo con lo previsto en los artículos 4-A y 4-B de la misma Ley.

Asimismo, se excluye el excedente de los ingresos que obtenga la Federación por aplicar una tasa superior al 1% a los ingresos por la obtención de premios a que se refieren los artículos 138 y 169 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; y, el Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos previsto en el Título Cuarto de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos.

Ahora bien, las participaciones antes referidas al encuadrar en el principio de libre administración financiera local y municipal, no pueden tener un destino específico predeterminado por la Federación, ya que sería contrario

a su autonomía financiera, lo que conlleva a que su entrega sea incondicionada.⁶²

Con la recaudación federal participable se forman diversos fondos cuya integración, distribución, administración, ejercicio y supervisión, se establece en los Capítulos I, II, III y IV de la Ley de Coordinación Fiscal, siendo los siguientes:

- A. Fondo General de Participaciones;
- B. Fondo de Fiscalización y Recaudación;
- C. Fondo de extracción de hidrocarburos;
- D. Fondo de estabilización de Extracción de hidrocarburos;
- E. Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo;
- F. Fondo de compensación; y,
- G. Fondo de Fomento Municipal.

2.4.2. Transferencias de recursos federales

Acorde a lo indicado en el artículo 25, de la ley de trato, con independencia de lo establecido en los capítulos I a IV de esa Ley, respecto de la participación de los Estados, Municipios y la Ciudad de México en la recaudación federal participable, la Federación transferirá recursos a las haciendas públicas de los Estados, Distrito Federal, y en su caso, de los Municipios, condicionando su gasto a la consecución y cumplimiento de los

⁶² Cfr. Tesis P./J. 11/2009, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, abril de 2009, p. 1107.

objetivos que para cada tipo de aportación establece la Ley a través del establecimiento de diversos fondos de aportaciones federales.

La figura de fondos de aportaciones federales se introduce con la reforma fiscal para 1998, a fin de establecer nuevos mecanismos para descentralizar el gasto público federal mediante la transferencia de recursos y responsabilidades a los Estados y a los Municipios. Estos fondos son de naturaleza federal y corresponde a una partida que la Federación destina para coadyuvar al fortalecimiento de los Estados y los Municipios en apoyo a actividades específicas⁶³, cuya integración, distribución, administración, ejercicio y supervisión, se establece en el Capítulo V de la Ley de Coordinación Fiscal, siendo los que enseguida se señalan:

- A. Fondo de Aportaciones para la Nómina Educativa y Gasto Operativo;
- B. Fondo de Aportaciones para los Servicios de Salud;
- C. Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social;
- D. Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal;
- E. Fondo de Aportaciones Múltiples;
- F. Fondo de Aportaciones para la Educación Tecnológica y de Adultos;
- G. Fondo de Aportaciones para la Seguridad Pública de los Estados y del Distrito Federal; y,
- H. Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas.

⁶³ Plascencia de la Torre, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo, *Ob. Cit.*, p. 120.

2.5. Sistema Nacional de Coordinación Fiscal

El Sistema Nacional de Coordinación Fiscal es un conjunto de normas, mecanismos, instituciones y órganos que tienen como finalidad coordinar los distintos órdenes de gobierno y establecer la cooperación voluntaria entre ambos, a efecto de evitar la doble o múltiple tributación y dotar a los órdenes inferiores de gobierno, -Estados y Municipios- de recursos fiscales para la prosecución de sus fines.

Este sistema pretende ser la solución a los problemas más críticos de la Nación en materia hacendaria, como es que tanto la Federación como los Estados, al mismo tiempo, impongan un tributo sobre la misma base gravable - cada quien en uso de su potestad constitucional- y la falta de recursos fiscales de los Estados miembros de la Federación y la distribución del ingreso nacional entre los Estados miembros. Además, responde al principio de un nuevo federalismo fiscal, cuyos antecedentes se han venido desarrollando en México a partir del año de 1980.

Este devenir de ideas ha estado caracterizado por la insistencia de la adopción de un nuevo sistema federal en donde las entidades federativas tengan más responsabilidades tanto en el ingreso como en el gasto, con la tendencia natural de un desarrollo regional hacendariamente sano; asimismo, el alma del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, se encuentra constituido por la idea de que los Estados participen en el proceso de recaudación de los ingresos federales, dejando de ser meros receptores.

Inicialmente, dicho Sistema se fincó en un objetivo meramente impositivo, sin embargo, atendiendo a diversas circunstancias sociales, económicas y políticas, a partir de 1995 el Ejecutivo Federal, empezó un proceso de descentralización del poder público de manera vertical, es decir, de la Federación a los Estados y los Municipios, que lo ha hecho evolucionar a un

sistema que contempla los dos aspectos del presupuesto: ingresos y egresos, pues éste último es necesario para que las entidades federativas se hagan cargo de prestar los servicios públicos que les corresponden en el ámbito de sus competencias.

Como parte del Plan Nacional de Desarrollo para el periodo 1995-2000, el Ejecutivo Federal, coadyuvante en el proceso de transmisión y redistribución de facultades, impulsó un Programa para un Nuevo Federalismo, creando una Comisión Intersecretarial con participación de la Secretaría de Gobernación, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y la entonces Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo –hoy Secretaría de la Función Pública-, al tenor de lo siguiente:

Que el Plan propone impulsar un nuevo federalismo para fortalecer a los Estados y los Municipios y fomentar la descentralización y el desarrollo regional, por lo que impulsar la colaboración administrativa entre la Federación y los gobiernos locales en materia fiscal, tiene el doble propósito de otorgar simultáneamente mayores ingresos y atribuciones a las entidades federativas en correspondencia con sus responsabilidades institucionales y sus funciones públicas.

Que con la firma de un convenio en el que además de continuar con las facultades delegadas a los Estados, éstas se amplíen, obedece a la necesidad de instrumentar y darle ampliación al contenido del Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 en el que se establece que “debe mejorar la colaboración administrativa entre la Federación y los gobiernos locales en materia fiscal. En particular, deben aprovecharse las ventajas comparativas de cada nivel de gobierno para realizar las tareas de fiscalización y deben introducirse incentivos que premien a los gobiernos locales cuando contribuyan a lograr un cumplimiento amplio y correcto de las obligaciones fiscales.”⁶⁴

De lo anterior, se aprecia que uno de los objetivos de la política fiscal del mencionado Plan fue la construcción de un nuevo federalismo, una reestructuración de las atribuciones, responsabilidades y competencias de cada nivel de gobierno y su cooperación mutua para el fortalecimiento de toda

⁶⁴ México, *Diario Oficial de la Federación*, 18 de diciembre de 1996.

la Federación, es decir, el nuevo federalismo significó *“la descentralización de funciones, recursos fiscales y programas públicos hacia los Estados y Municipios bajo criterios de eficiencia y equidad en la provisión de los bienes y servicios a las comunidades.”*⁶⁵

Al respecto, Dolores Chapoy Bonifaz, nos dice:

Dicho programa, en congruencia con los objetivos de mantener el equilibrio de las finanzas nacionales, la austeridad y la eficiencia en el manejo de los recursos públicos del país, tuvo como propósito –al mismo tiempo que reafirmaba la unidad nacional-, consolidar la unidad política de las entidades federativas a través del fortalecimiento de las capacidades institucionales, administrativas y financieras de los gobiernos estatales y municipales, tanto reforzando la autonomía política de los estados sustentándola en relaciones intergubernamentales apoyadas en los principios de cooperación y coordinación, como reivindicando la función redistributiva del pacto federal mediante una efectiva devolución o cesión –según fuera el caso- de recursos, funciones, facultades y responsabilidades del gobierno federal hacia los gobiernos de las entidades federativas y los de sus subdivisiones políticas.

Consecuentemente el convenio de colaboración tuvo presente que para arribar a ese nuevo federalismo en el que las facultades federales son descentralizadas hacia los Estados para el logro de mejores haciendas públicas locales, era necesario delegar funciones federales a las entidades federativas, hacer responsables a éstas de la recaudación federal que tuvieran encomendada y dejar establecidos mecanismos de cooperación entre cada uno de los Estados y la Federación.

En el marco del aludido programa convergieron las voluntades del gobierno federal y de los gobiernos estatales y, en muchos casos, también las de los gobiernos municipales, a través de la concertación de diversos convenios de coordinación entre la Federación y las entidades federativas que

⁶⁵ México, *Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000*, Poder Ejecutivo Federal, 1995, p. 60.

la integran, en materia de imposición, endeudamiento y gasto, fijándose nuevas reglas en las relaciones intergubernamentales.

Mediante el establecimiento de éstos convenios se reconoce al Estado como la organización administrativa más cercana a los contribuyentes y, por tanto, a la que debe corresponder la tarea de solucionar los problemas que se presentaran en la materia recaudatoria, pues esto produce un cumplimiento oportuno de las obligaciones fiscales y elimina trámites innecesarios ante la Federación.⁶⁶

Al respecto, Dolores Chapoy Bonifaz, señala:

El objetivo de la redistribución de funciones pertenecientes al ámbito del poder público federal era incrementar la eficiencia y la equidad en la erogación del gasto público, porque en la medida en que el proceso de toma de decisiones se relaciona más con la satisfacción de las necesidades inmediatas planteadas en las circunscripciones locales más pequeñas, puede esperarse una mayor participación social en el proceso político-económico.

Manifestación con la que se coincide, pues ciertamente al ser los gobiernos locales los más cercanos a la población, son más conscientes de las necesidades más apremiantes de ésta, debido a que son a quienes los gobernantes extienden directamente sus demandas y quienes, para atenderlas, requieren de recursos fiscales; por ello, es imperioso consolidar la capacidad de los gobiernos locales para atender problemas públicos que le son comunes, fortaleciendo sus finanzas con esquemas recaudatorios eficientes y eficaces, lo que se logra por medio de convenios de cooperación y coordinación.

⁶⁶Cfr. México, *Diario Oficial de la Federación*, 28 de diciembre de 1979.

2.6. Los organismos en materia de Coordinación Fiscal

En términos del Capítulo IV, de la Ley de Coordinación Fiscal, el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los gobiernos de las entidades, por medio de su órgano hacendario, participarán en el desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, a través de diversos organismos: la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas –por sus siglas INDETEC- y la Junta de Coordinación Fiscal.

2.6.1. Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales

La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales se integra por el Secretario de Hacienda y Crédito Público y el titular del órgano hacendario de cada entidad, presidida conjuntamente por dicho secretario y el funcionario de mayor jerarquía presente en la Reunión, de la entidad en que ésta se lleve a cabo; pudiendo el primero ser suplido por el Subsecretario de Ingresos, y, los segundos, por la persona que al efecto designen.

Esta reunión sesiona cuando menos una vez al año, en el lugar del territorio nacional que eligen sus integrantes, previa convocatoria del Secretario de Hacienda y Crédito Público o de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, en la que se señalen los asuntos de que deba ocuparse la Reunión.

Tiene como facultad el aprobar los reglamentos de funcionamiento de la propia Reunión Nacional, de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales y de sus grupos de trabajo, del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas y de la Junta de Coordinación Fiscal; establecer, en su caso, las aportaciones ordinarias y extraordinarias que deban cubrir la

Federación y las entidades, para el sostenimiento de los órganos antes mencionados; así como fungir como asamblea general del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas y aprobar sus presupuestos y programas.

De la misma manera tiene atribuciones para proponer al Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y, a los Gobiernos de las entidades, por conducto del titular de su órgano hacendario, las medidas que estime convenientes para actualizar o mejorar el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

2.6.2. Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales

La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales está formada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por ocho entidades; presidida conjuntamente por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, que podrá ser suplido por el Subsecretario de Ingresos de dicha Secretaría, y por el titular del órgano hacendario que elija la Comisión entre sus miembros -elección en la que no participará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público-.

Las ocho entidades elegidas para la participación en la Comisión, actúan a través del titular de su órgano hacendario o por la persona que éste designe para suplirlo; y, duran en su encargo dos años y renovándose anualmente por mitad, pero continuando en funciones, aún después de terminado su período, en tanto no se elijan a las entidades que deban sustituirlas.

Dichas entidades serán elegidas, de manera rotativa, por cada uno de los siguientes grupos: Grupo Uno: Baja California, Baja California Sur, Sonora y Sinaloa; Grupo Dos: Chihuahua, Coahuila, Durango y Zacatecas; Grupo Tres:

Hidalgo, Nuevo León, Tamaulipas y Tlaxcala; Grupo Cuatro: Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit; Grupo Cinco: Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí; Grupo Seis: Distrito Federal, Guerrero, México y Morelos; Grupo Siete: Chiapas, Oaxaca, Puebla y Veracruz; Grupo Ocho: Campeche, Quintana Roo, Tabasco y Yucatán.

Grupos que pueden reclasificarse, previa propuesta a la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales y aprobación de la misma por unanimidad de votos, con base en un análisis de las características socio-económicas y geográficas que tengan las entidades federativas cada 10 años.

La Comisión Permanente se convoca por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, por el Subsecretario de Ingresos o por tres de los miembros de dicha Comisión, señalándose los asuntos que deban tratarse; invitándose permanente a las reuniones de ésta comisión al Presidente de la Conferencia Nacional de Municipios de México, siempre que las reuniones no correspondan a sesiones de trabajo con la participación exclusiva de los funcionarios antes referidos.

Son atribuciones de la Comisión de mérito preparar las Reuniones Nacionales de Funcionarios Fiscales y establecer los asuntos de que deban ocuparse; preparar los proyectos de distribución de aportaciones ordinarias y extraordinarias que deban cubrir la Federación y las entidades para el sostenimiento de los órganos de coordinación, los cuales someterá a la aprobación de la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales; así como fungir como consejo directivo del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas y formular informes de las actividades de dicho Instituto y de la propia Comisión Permanente, que someterá a la aprobación de la Reunión Nacional.

Asimismo, son facultades de la mencionada Comisión el vigilar la creación e incremento de los fondos señalados en la Ley de Coordinación Fiscal, su distribución entre las entidades y las liquidaciones anuales que de dichos fondos formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como vigilar la determinación, liquidación y pago de participaciones a los Municipios que de acuerdo con esa Ley efectúa la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las entidades.

De igual manera, corresponde a la misma Comisión formular los dictámenes técnicos a que se refiere el artículo 11 de la Ley en comento; y, las demás facultades que le encomienden la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los titulares de los órganos hacendarios de las entidades.

2.6.3. Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC)

El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas es un organismo público, con personalidad jurídica y patrimonio propios, que cuenta con facultades para realizar estudios relativos al sistema nacional de coordinación fiscal; y, estudios permanentes de la legislación tributaria vigente en la Federación y en cada una de las entidades, así como de las respectivas administraciones; así también sugerir medidas encaminadas a coordinar la acción impositiva federal y local, para lograr la más equitativa distribución de los ingresos entre la Federación y las entidades.

También, para desempeñar las funciones de secretaría técnica de la Reunión Nacional y de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales; actuar como consultor técnico de las haciendas públicas; promover el desarrollo técnico de las haciendas públicas municipales; capacitar técnicos y

funcionarios fiscales; y, desarrollar los programas que apruebe la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales. Para lo cual el Instituto podrá participar en programas con otras instituciones u organismos que realicen actividades similares.

El Instituto en estudio se integra con un director general, que tendrá la representación del mismo; una asamblea general que aprobará sus estatutos, reglamentos, programas y presupuesto, siendo la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales quien fungirá como tal; y, un consejo directivo que tendrá las facultades que señalen los estatutos, fungiendo como tal la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.

2.6.4. Junta Permanente de Coordinación Fiscal

La Junta Permanente de Coordinación Fiscal se integra por los representantes que designen la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los titulares de los órganos hacendarios de las ocho entidades que forman la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.

2.7. Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal

2.7.1. Marco conceptual

Con la finalidad de desarrollar políticas públicas articuladas y eficaces que impacten directamente en el bienestar de todos los gobernados –fin último del Estado-, es necesaria una adecuada coordinación entre los tres órdenes de gobierno, en la que se superen las distintas limitaciones institucionales que presentada cada entidad federativa, especialmente los municipios, lo que se logra a través de la suscripción de convenios administrativos.

Jurídicamente no existe una definición precisa de convenios administrativos, empero, los doctrinarios concuerdan que éstos siguen los elementos generales de los convenios civiles, por lo cual se tomarán en cuenta éstos últimos para entender los primeros. El Código Civil Federal, en su numeral 1792, señala que se por convenio de derecho civil se entiende el acuerdo de dos o más personas para crear, conservar, transferir, modificar o extinguir obligaciones o derechos; de lo que se extraen los siguientes elementos generales de los convenios:

A. El *consentimiento*, que es “*el acuerdo de dos o más voluntades*”⁶⁷; y,

B. El *objeto*, que puede definirse de tres maneras diferentes, a) como la creación o transmisión de derechos y obligaciones; b) como la meta que persigue la deuda que con el contrato o convenio se crea, esto es, la conducta del deudor que puede consistir en dar, hacer o no hacer; y, c) la cosa misma sobre la que recae el acuerdo de voluntades.⁶⁸

Los elementos antes citados también son aplicables a los convenios administrativos, con ciertos matices respecto de los convenios de derecho civil, ya que tomando en cuenta el artículo 116, fracción VII, de la Constitución Federal -en el que encuentran su base constitucional, de lo que se hablará posteriormente-, se tiene que para que éste surja también se requiere del acuerdo de dos o más voluntades –primer elemento-, con la diferencia que en el derecho civil el acuerdo de voluntades se genera entre particulares, en tanto que, en el derecho administrativo, nace entre órganos de Gobierno –Federación, Estados o Municipios-

Además, en cuanto al objeto –segundo elemento-, no se encuentra relacionado con derechos, toda vez que los órganos del Estado no los poseen,

⁶⁷ Gutiérrez y González Ernesto, *Derecho de las Obligaciones*, Cuarta Edición, Editorial Cajica, México, 1971, p. 172.

⁶⁸ Cfr. Planiol, citado por Gutiérrez y González, *Ibidem*, p. 194.

sino con la transferencia de atribuciones, es decir, la asunción en el ejercicio de las funciones, la ejecución y operación de obras y la prestación de servicios públicos, es decir, la satisfacción del interés general diversificada en múltiples y variadas materias que incumben a la administración pública.

Al respecto, Andrés Serra Rojas señala que *“El contrato administrativo está dominado por las exigencias del servicio público, sin intereses particulares que puedan interferirlo. No son voluntades desiguales las que intervienen, sino intereses desiguales, el interés general que debe siempre prevalecer sobre el interés privado.”*⁶⁹ En efecto, no puede entenderse la existencia de un convenio administrativo si la idea del interés general no estuviese inmersa en su objeto.

Aunque en relación a contratos administrativos y no convenios administrativos, Miguel Acosta Romero indica que *“cuando el Estado acuerda con los particulares realizar una actividad de interés general, y para ello es necesario que se celebre un contrato. Verbigracia, contrato de obra pública para construir una carretera. Este criterio objetivo indica que será contrato administrativo: aquel cuyo objeto vaya íntimamente relacionado con la actividad de la Administración Pública o con el mismo se satisfaga el interés general”*.⁷⁰ Como se ha visto, dicha disertación es aplicable a éstos últimos.

En esta tesitura, queda claro que el interés general es el objeto principal e inmediato de todo convenio administrativo, pues éste sólo constituye un medio para alcanzar ese fin de manera inmediata, bajo esa óptica no se concibe la celebración de un convenio que tenga un objeto distinto a la satisfacción del interés general o en el que la satisfacción del interés general sea una consecuencia mediata o retardada de los efectos de la celebración del convenio.

⁶⁹ Serra Rojas Andrés, *Derecho Administrativo*, Decimotercera edición, Editorial Porrúa, México, 1990, p. 640.

⁷⁰ Acosta Romero Miguel, *Derecho Administrativo Especial*, volumen I, Tercera Edición, Editorial Porrúa, México, 1998, p. 632.

De esta manera se define al convenio administrativo como el acuerdo de voluntades de dos o más Órganos de Gobiernos con el objeto de desarrollar políticas públicas articuladas y eficaces que impacten directamente en el bienestar de todos los gobernados –fin último del Estado-.

Ahora, una vez que se ha dejado claro lo que se entiende por convenio administrativo y sus elementos, se arriba a lo que se concibe como convenio administrativo en materia fiscal, del cual tampoco se ubica una definición jurídica precisa, pero es posible advertirla administrando los elementos antes descritos con lo preceptuado en el ordinal 13 de la Ley de Coordinación Fiscal.

De modo que por convenio administrativo en materia fiscal, se entiende el acuerdo de voluntades de dos o más órganos de gobierno con el objeto de coordinarse en materia de administración de ingresos federales, comprendiendo las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

Gloria Plascencia y Eduardo Méndez, consideran que *“Los convenios de colaboración en materia fiscal federal, establecen las bases para la colaboración fiscal entre la Federación y una entidad federativa, disponiendo que las funciones de la administración de las autoridades fiscales federales, se asuman por parte de las autoridades fiscales de las entidades federativas.”*⁷¹ Así, el objeto de ésta especie de convenios administrativos, implica el ejercicio de las facultades tributarias de índole federal, como son la fiscalización, recaudación y administración de impuestos federales, por parte de las autoridades fiscales de los Estados.

⁷¹ Plascencia de la Torre, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo, *Ob. Cit.*, p. 118.

2.7.2. Sustento Constitucional

El fundamento constitucional de los convenios administrativos se encuentra en el artículo 116, fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece que la Federación y los Estados, en los términos de ley, podrán convenir la asunción por parte de éstos del ejercicio de sus funciones, la ejecución y operación de obras y la prestación de servicios públicos, cuando el desarrollo económico y social lo haga necesario; así como que, los Estados estarán facultados para celebrar esos convenios con sus Municipios, a efecto de que éstos asuman la prestación de los servicios o la atención de las funciones señaladas.

Con base en la aludida fracción constitucional y derivado de las dificultades que conlleva la concurrencia de facultades tributarias en nuestro país, la Federación y los Estados han celebrado diversos convenios de adhesión a un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, enmarcado por la Ley de Coordinación Fiscal, que busca armonizar el ejercicio de la potestad tributaria entre los órganos legislativos de la Federación y de las entidades federativas, con el fin de evitar la doble o múltiple tributación.

Sin embargo, algunos doctrinarios como María Plascencia y Eduardo Méndez, opinan que en dicho artículo no puede sustentarse la celebración de los referidos convenios, dado que a través de ellos se confieren a los estados funciones de fiscalización de la federación, y dichas funciones no pueden considerarse como servicios públicos –a los que se refiere la fracción constitucional señalada-, en tanto que la fiscalización no corresponde una actividad que constituye una necesidad colectiva básica, por lo que no es un servicio público.⁷²

⁷² Cfr. Plascencia de la Torre, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo, *Ob. Cit.*, p. 119.

A pesar de lo considerado por los doctrinarios antes citados, se estima que los convenios administrativos en materia de coordinación fiscal sí encuentran sustentó en el artículo 116, fracción VII, de la Constitución Federal, toda vez que si bien es cierto la actividad fiscalizadora no es propiamente un servicio público, también lo es que su ejercicio está destinado a la prestación de servicios públicos, en tanto que para ello el Estado requiere allegarse de recursos económicos que obtiene principalmente de las contribuciones, para lo que, a su vez, necesita hacer uso de sus facultades de fiscalización.

Sin embargo, con la finalidad de dejar claro la discrepancia apuntada y la conclusión a la que se llega, es pertinente realizar un análisis histórico y exegético de la figura de trato.

La redacción de la fracción VII del artículo 116 constitucional actual, originalmente pertenecía al artículo 115 constitucional, reformado en el año de 1983, cuando se le agregaron varias fracciones para destacar la descentralización de las funciones de la Federación hacia los Municipios y se estableció la autonomía económica de los Municipios a base de los impuestos inmobiliarios, sin dejar de mencionar la obligación de la Federación de aportar a los Municipios recursos económicos.

Entre las fracciones adicionadas al artículo 115, destaca la fracción X, que es la retomada en la actual fracción VII, del artículo 116, constitucional, siendo el primer antecedente constitucional del tema en alusión. Con motivo de las reformas al artículo 115 constitucional y en relación con la fracción X de dicho ordinal, en sesión ordinaria de fecha 8 de diciembre de 1982, la Cámara de Diputados debatió:

En la fracción X se propone la facultad para que la Federación y los Estados, así como también los Municipios puedan celebrar convenios para el ejercicio de funciones, ejecución y operación de obras, así como la prestación eficaz de los servicios públicos cuando el desarrollo económico y social lo haga necesario.

Esta adición se ha considerado pertinente a fin de homologar a nivel constitucional la celebración de convenios que se han venido efectuando entre la Federación y los Estados, en un apoyo del Federalismo, desconcentrando y descentralizando recursos y acciones de la Federación hacia todas las regiones del país, como cabe señalar el Convenio Único de Coordinación y otro tipo de convenios y concertaciones.

De esta manera queda definida una situación que ha provocado algunos cuestionamientos a nivel especulativo sobre la licitud o trascendencia de este tipo de acciones jurídicas, que con resultados positivos han venido a robustecer de cierto modo el federalismo mexicano y el desarrollo regional.⁷³

De lo trasunto nótese que con anterioridad a dicha reforma ya se celebraban convenios administrativos, como los Convenios Únicos de Coordinación, autorizados por acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de diciembre de 1976, no obstante, no se encontraban elevados a nivel constitucional, lo que se logró con la reforma de referencia.

Ahora bien, los Convenios Únicos de Coordinación, se sustentaron en el Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de diciembre de 1976, que en su “*QUINTO*” punto autorizó al Ejecutivo Federal para celebrar convenios con los Ejecutivos Estatales, a fin de coordinar las acciones de ambos órdenes de gobierno en las siguientes materias: agua potable y alcantarillado rurales; obras en cabeceras municipales; mejoramiento de la vivienda y espacios públicos; construcción y rehabilitación de vivienda popular; casas de cultura; instalaciones deportivas; cárceles y penitenciarías; caminos de mano de obra; caminos vecinales; carreteras estatales; carreteras urbanas; aeropistas; construcción y reparación de todo tipo de planteles escolares; y, construcción y reparación de centros y casas de salud y asistenciales.⁷⁴

⁷³ México, Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión. Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones, Cuarta Edición, México, 1994, pp. 345 y 346.

⁷⁴ Cfr. México, Diario Oficial de la Federación, 6 de diciembre de 1976.

Luego entonces, es evidente que inicialmente esta autorización permitió la delegación de facultades en áreas distintas de la fiscal, atinentes únicamente a la prestación de servicios públicos; siendo la esencia del debate antes transcrito, en el que se dijo textualmente que los convenios de coordinación serían para el ejercicio de funciones, ejecución y operación de obras, así como la prestación eficaz de los servicios públicos cuando el desarrollo económico y social lo hiciera necesario.

Es claro que tratándose de las materias antes enlistadas, no se transmiten al Estado facultades coactivas o de autoridad por virtud de las cuales el administrado quede sujeto a la potestad coactiva del Estado, sino que, se transfiere la facultad de otorgar de manera directa e inmediata una satisfacción a la población en general, sin que existan actos de molestia hacia éstos por parte del Estado.

No obstante, se reitera, aún y cuando la actividad fiscalizadora no es propiamente un servicio público, su ejercicio está destinado a la prestación de servicios públicos, en tanto que para ello el Estado requiere allegarse de recursos económicos que obtiene principalmente de las contribuciones, para lo que, a su vez, necesita hacer uso de sus facultades de fiscalización, lo que se refuerza con la propia exposición de motivos de la Ley de Coordinación Fiscal, que fue del tenor siguiente:

Por otra parte, el sistema facilita a futuro mejorar la participación global de los Estados en la medida en que lo permitan las condiciones financieras de la Federación. Esta mayor transferencia a futuro habrá de justificarse mediante la asunción por parte de los Estados, de obras públicas y servicios de carácter local que serán realizados o prestados con más eficacia por las entidades federativas y que viene realizando la Federación ante la falta de recursos económicos de aquéllas.⁷⁵

⁷⁵ Margain Manautou Emilio, citado por Carrasco Iriarte Hugo en Derecho Fiscal II, Impuestos federales y locales, Tercera Edición, IURE Editores, México, 2003, p. 36.

De lo transcrito es evidente que la justificación de la coordinación fiscal y, por ende, de los convenios a través de los que se lleva a cabo, es la transferencia de facultades fiscales federales a los Estados para que obtengan recursos económicos con el fin último de que puedan asumir la prestación de servicios públicos. De ahí que los aludidos convenios sí encuentran sustentó en el apartado constitucional señalado.

Por otra parte, el legislador constitucional previó que la asunción de facultades, estableciendo como elemento taxativo cuando “*el desarrollo social y económico lo haga necesario*”, presupuesto que también se cubre tratándose de convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, tal y como se precisó en la exposición de motivos de la Ley de Coordinación Fiscal, en la que se señaló que con las transferencias de recursos económicos por parte de la Federación -que se proyectaron en crecimiento a partir de la instauración del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal- hacia los Estados, éstos estarían en aptitud de asumir la prestación de obras y servicios públicos, como una manera de acercar a la población los beneficios que anteriormente sólo brindaba la Federación y al mismo tiempo impulsar el desarrollo administrativo de las entidades federativas, en aras de una Nación con mejores facultades para atender, en cada ámbito territorial, los problemas de la sociedad.

2.7.3. Regulación legal

La Ley de Coordinación Fiscal, en su Capítulo Tercero, artículos 13, 14 y 15, establece la posibilidad de que el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de las entidades que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, celebren convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales,

que comprendan las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

Ahora bien, siendo de explorado Derecho que los actos generales de la autoridad administrativa, para ser aplicados a los particulares deben publicarse en el Diario Oficial de la Federación, es evidente que al ser los convenios de méritos actos administrativos de carácter general, para que surtan efectos deben publicarse tanto en el Periódico Oficial de la Entidad, como en el Diario Oficial de la Federación, surtiendo efectos a partir de las fechas que en los propios convenios se establezca o, en su defecto, a partir del día siguiente de la publicación en el Diario Oficial de la Federación. Por la misma razón, cuando dichos convenios se den por terminados, total o parcialmente, por parte de la Federación o la Entidad, también deberán publicarse en los medios antes señalados, surtiendo efectos de la misma manera, de conformidad con los artículos 2°, 3° y demás relativos de la Ley del Diario Oficial de la Federación y Gacetas Gubernamentales.

Por otra parte, de las disposiciones legales antes citadas también se rescata que cuando las entidades se adhieran al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, sus autoridades fiscales y las de sus Municipios, se consideran como autoridades fiscales federales, en el ejercicio de las facultades a que se refieran los convenios o acuerdos respectivos; por lo que, en contra de los actos que realizan, sólo proceden los recursos y medios de defensa que establecen las leyes federales. No obstante, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público conserva la facultad de fijar a las entidades y a sus Municipios los criterios generales de interpretación y de aplicación de las disposiciones fiscales y de las reglas de colaboración administrativa que señalen los convenios y acuerdos respectivos.

Lo anterior, toda vez que con la suscripción de éstos Convenios se delegan hacia la entidad federativa las facultades de recepción de declaraciones provisionales, avisos, manifestaciones, recaudación de créditos fiscales y sus accesorios, las facultades de comprobación del Código Fiscal de la Federación, facultades de condonación total o parcial respecto de multas, aplicación del procedimiento administrativo de ejecución y la resolución de las solicitudes de devolución; reservándose la Federación únicamente algunas facultades como la formulación de querellas, revisión de dictámenes, la expedición de bases especiales de tributación, la aprobación del remate y la autorización de la venta fuera de subasta de bienes embargados dentro del procedimiento administrativo de ejecución.

En esta tesitura, cuando se celebran éstos convenios la recaudación de los ingresos federales se realiza por las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas autorizadas por las entidades, según se establece en los convenios o acuerdos respectivos; cuando son éstas últimas las que recaudan ingresos federales, deben concentrarlos directamente a dicha Secretaría y rendirle cuenta pormenorizada de la recaudación respectiva, a fin de que ésta última erogue el pago de los fondos correspondientes.

Finalmente, de acuerdo con la Ley de Coordinación Fiscal es en los propios convenios que la Federación celebre con cada entidad federativa en los que se especificarán las facultades de los Estados y, en su caso, de los Municipios, así como sus limitaciones.

Considero que el sistema de Coordinación Fiscal, desde su creación, ha sido una herramienta positiva para una mejor organización del sistema de recaudación y administración de los recursos, pues por un lado la Federación puede apoyarse en los Estados y Municipios para tales efectos, reflejándose en evitarse contratar a más personal, abrir más oficinas y establecimientos,

entre otros, a la vez que los Estados y los Municipios pueden apoyarse en la Federación, que cuenta con una estructura más capacitada y mayores recursos.

La preocupación de la Federación por el hecho de que los Municipios no cuentan con una plena potestad jurídica tributaria, se ha venido reduciendo en virtud de los Convenios de referencia, pues a través de ellos se logra que los Municipios cuenten con recursos económicos suficientes para que puedan subsistir y satisfacer sus necesidades de manera adecuada.

La expedición de la Ley de Coordinación Fiscal vino a resolver múltiples problemas que se presentaban entre la Federación y los Estados, así como entre estos últimos y sus Municipios.

3. CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL: CASO SINALOA

La colaboración administrativa en materia fiscal del Estado de Sinaloa con la Federación ha transitado por seis etapas distintas, desde que en el puerto de Mazatlán, Sinaloa, el día 19 de octubre de 1979, la entidad convino adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, del Convenio respectivo y de sus anexos, para hacer posible un acercamiento con el Gobierno Federal, de manera que conjuntamente organizaran acciones relacionadas con la administración de las finanzas públicas del país, a fin de lograr una mejor distribución de los recursos fiscales entre la Federación, el Estado y sus Municipios, fortaleciendo sus haciendas públicas, evitando en lo posible la superposición de gravámenes de esos tres niveles de gobierno, cuyo conjunto podía producir cargas fiscales excesivas en los contribuyentes, además de múltiples intervenciones de vigilancia por parte de las diversas autoridades fiscales.⁷⁶

Lo anterior hizo posible que Sinaloa recibiera por cientos fijos de todos los impuestos federales, lo que representó no sólo mayores recursos para la hacienda estatal y municipal, sino también proporciones constantes de la recaudación federal, a cambio de lo cual Sinaloa se obligó a no mantener en vigor impuestos estatales o municipales que contraríen las limitaciones señaladas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en las leyes sobre impuestos especiales que sólo puede establecer la Federación, de acuerdo con la Constitución Política. Así, a través del Convenio de referencia se precisó tanto el conjunto de recursos federales destinados al estado, como las formulas conforme a las cuales participaría y los procedimientos que debía seguir para tal efecto.

⁷⁶ Convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 28 de diciembre de 1979.

En el marco del mencionado Convenio y con la Declaratoria del Estado de Sinaloa en materia federal de Derechos a partir del 13 de octubre de 1990, de participar de los incrementos del Fondo General de Participaciones y del Fondo de Fomento Municipal; la Federación por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y el Gobierno del Estado de Sinaloa, celebraron un Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, que se publicó en el Diario Oficial de la Federación de 29 de diciembre de 1989; mismo que se dejó sin efectos por el diverso Convenio difundido en ese medio el 23 de diciembre de 1996, el cual fue modificado por acuerdos publicados en dicho órgano oficial el 4 de septiembre de 1997, 6 de diciembre de 1999, 20 de junio de 2001, 5 de abril de 2004 y el 22 de octubre de 2004.

De la misma forma, una década después fue derogado por el Convenio publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de junio de 2006, mismo que a su vez fue modificado mediante acuerdos publicados el 8 de agosto de 2007 y 9 de junio de 2008; posteriormente, éste último también quedó sin efectos con la celebración entre ambos órdenes de Gobierno, del Convenio de Colaboración que fue publicado en el aludido medio de difusión con fecha 11 de diciembre de 2008.

Finalmente, en aras de seguir fortaleciendo la hacienda pública local, a fin de ejecutar acciones en materia fiscal dentro del marco de la planeación nacional del desarrollo y con motivo de las reformas estructurales aprobadas a partir del año 2013, el Estado de Sinaloa celebró con el Gobierno Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito público, un nuevo Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, el cual se encuentra en vigor en la época en la que se realiza la presente investigación, por lo que será el objeto de estudio del presente capítulo, mismo que fue celebrado el 7 de junio de 2015 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de agosto del mismo año, fecha a partir de la cual también quedaron sin efecto los Anexos 17 y 18 que habían sido publicados en el Diario Oficial de la

Federación el 5 de febrero de 2008 y 19 de diciembre de 2011, respectivamente.

3.1. Delegación de facultades

El Estado mexicano fue diseñado bajo una organización federada, en el que se presuponen ámbitos de gobierno con responsabilidades exclusivas y en donde la cooperación entre éstos es una necesidad apremiante ante el crecimiento de las necesidades de sus gobernados; un instrumento para mantener y edificar un federalismo cooperativo lo constituye la delegación de facultades.

Como ya se ha visto, por lo que respecta a las facultades fiscales federales, su delegación se ha realizado a través de la suscripción de convenios de colaboración, como el que nos insta, de cuyas Cláusulas Primera y Segunda, en relación con las que van de la Octava a la Décimo Octava, se advierte una verdadera delegación de facultades de la Federación hacia el Estado de Sinaloa, al enunciar que su objeto es que se asuman por parte de la entidad las funciones de administración de los ingresos federales.

Ingresos federales relativos al impuesto al valor agregado; impuesto sobre la renta; impuesto especial sobre producción y servicios; impuesto sobre automóviles nuevos; multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial de la entidad, excepto las destinadas a un fin específico y las participables a terceros, así como las impuestas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sus órganos desconcentrados. Estos ingresos constituyen los ingresos federales coordinados.

Aunado a la administración de los ingresos federales antes mencionados -entendidos como ingresos coordinados-, se delegan a la entidad el ejercicio de diversas facultades, a saber, las facultades de comprobación y verificación previstas en los artículos 29, 41, 41-A, 41-B y 42 del Código Fiscal de la Federación; las correspondientes a la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales determinados por la Federación; las relativas a la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras, derivadas de la introducción al territorio nacional de las mercancías y los vehículos de procedencia extranjera, excepto aeronaves, ferrocarriles y embarcaciones, así como su legal almacenaje, estancia o tenencia, transporte o manejo en el país cuando circulen en su territorio y, en su caso, las de determinación de créditos fiscales, a excepción de grandes contribuyentes; las de generación y uso de los certificados de la Firma Electrónica Avanzada, para la realización de los trámites y servicios electrónicos; las de registro y control de vehículos; aquellas para dejar sin efectos los certificados de sello digital; las de notificación y resolución administrativa en medios electrónicos; las relativas a la administración de ingresos derivados de contribuyentes sujetos al Régimen de Incorporación Fiscal; y, las relativas al ejercicio de las facultades relacionadas con derechos federales establecidos en la Ley Federal de Derechos.

3.1.1. Autoridades a las que corresponde su ejercicio

Conforme a la Cláusula Cuarta del Convenio en estudio, la administración de ingresos coordinados y las facultades antes señaladas que corresponden inicialmente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se delegan a la entidad federativa en mención, para que sean ejercidas por el Gobernador o por las demás autoridades fiscales de la misma que, conforme a las disposiciones jurídicas locales, estén facultadas para administrar,

comprobar, determinar y cobrar ingresos federales; o, en caso de que las disposiciones jurídicas de la entidad no confieran a sus autoridades fiscales las aludidas facultades relacionadas con ingresos federales, las facultades delegadas en el Convenio podrán ser ejercidas por las autoridades fiscales de la propia entidad que realicen funciones de igual naturaleza a las mencionadas, pero en relación con ingresos locales, ejerciendo la coordinación y control de las instituciones de crédito y de las oficinas recaudadoras o auxiliares que autorice la misma para efectos de la recaudación, recepción de declaraciones, avisos y demás documentos a que se refiere el Convenio.

De lo anterior se observa que el Convenio analizado no precisa que autoridades del Estado podrán ejercer las facultades coordinadas, sino que en términos genéricos señala que será el Gobernador del Estado o las autoridades fiscales que estén facultadas para administrar, comprobar, determinar y cobrar ingresos federales o, de no estarlo respecto de éstos, que lo estén en relación a ingresos locales, conforme a "*las disposiciones jurídicas locales*".

De lo que se sigue que las facultades antes mencionadas pueden ejercerse por las autoridades fiscales del estado facultadas para administrar, comprobar, determinar y cobrar ingresos federales o ingresos locales, a falta de los primeros, en aquellos ordenamientos legales que, independientemente de la forma en que se les denomine, son expedidos por el Poder Ejecutivo Local, en uso de la facultad reglamentaria que posee.

Por otra parte, el mencionado Convenio también faculta a Sinaloa para que por conducto de sus municipios ejerzan total o parcialmente, las facultades conferidas en el Convenio, estableciendo como requisito *sine qua non* que la existencia de un previo pacto expreso con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para fundar la competencia de las autoridades fiscales en Sinaloa, es necesario remitirnos a la Ley Orgánica de la Administración Pública, el Reglamento Orgánico de la Administración Pública, el Código Fiscal, el Reglamento Interior de la Secretaría de Administración y Finanzas, la Ley del Servicio de Administración Tributaria y su Reglamento Interior, todos del Estado de Sinaloa, de los cuales se advierte que son autoridades fiscales el Gobernador del Estado, el Secretario de Administración y Finanzas, el Subsecretario de Ingresos, y el Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa.

En el caso del Subsecretario de Ingresos, su competencia ya fue validada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver que de la interpretación sistemática de los artículos 13 y 14 de la Ley de Coordinación Fiscal; cláusula cuarta, primer párrafo, del Convenio de Coordinación Administrativa en Materia Fiscal Federal; 3, 11 y 21 de la Ley Orgánica de la Administración Pública; 15 y 18 del Reglamento Orgánico de la Administración Pública; 73 y 75 del Código Fiscal; y 9º, fracción II y 41, fracción IX, del Reglamento Interior de la Secretaría de Administración y Finanzas, todos del Estado de Sinaloa, se colige que el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno de la entidad, tiene facultades en materia de ingresos, recaudación, fiscalización, cumplimiento de obligaciones y sanciones respecto a gravámenes federales, contenidos en los acuerdos y convenios de coordinación y colaboración suscritos por la administración pública estatal con el Gobierno Federal, pues a través de tales disposiciones se actualiza el supuesto contenido en el primer párrafo de la cláusula cuarta referida, en tanto que en ellas se le autoriza a ejecutar el convenio tratándose de los ingresos coordinados provenientes de la recaudación de los impuestos federales ahí señalados.⁷⁷

⁷⁷ Cfr. Tesis 2ª./J. 96/2009, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, agosto de 2009, p. 152.

Ahora bien, para el caso del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa, de reciente creación mediante la publicación de la Ley correspondiente en el Periódico Oficial “El Estado de Sinaloa” del 22 de diciembre del 2017, y que entró en vigor el 1º de Abril del año 2018; bajo la misma base jurídica de interpretación sistemática, establecida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis 2ª./J. 96/2009, mencionada en el párrafo anterior, podemos concluir que de acuerdo a los artículos enunciados, aunado a ellos los artículos 2, 9, 10 y 17 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa, dicho órgano desconcentrado de la Secretaría de Administración y Finanzas del Gobierno de la entidad, goza legalmente de las mismas facultades, como autoridad fiscal competente en términos del Convenio que nos trata, así como de la legislación local y federal aplicables.

3.1.2. Disposiciones generales en cuanto al ejercicio de la coordinación fiscal

Conforme a las cláusulas tercera, cuarta, quinta, sexta y séptima, del Convenio, la administración de ingresos coordinados y las facultades señaladas en el subtema 1, del presente tema, se delegan a la entidad respecto de las personas que tengan su domicilio fiscal dentro del territorio de la entidad, inclusive aquellas que no se encuentren inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes⁷⁸, es decir, dentro de alguna de las 18 municipalidades que comprende el territorio sinaloense, a saber: Ahome, Angostura, Badiraguato, Choix, Concordia, Cosalá, Culiacán, El Fuerte, El Rosario, Elota, Escuinapa, Guasave, Mazatlán, Mocorito, Navolato, Salvador Alvarado, San Ignacio y Sinaloa, con la extensión y límites que a cada uno

⁷⁸ Véase artículo 10, del Código Fiscal de la Federación, sobre el domicilio fiscal.

corresponde.⁷⁹ Y las cuales, además, deberán estar obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades, con las salvedades que expresamente se establecen en el mismo Convenio. Todo ello en los términos previstos en el mencionado Convenio.

Las obligaciones y el ejercicio de las facultades en materia de ingresos coordinados conferidas a la entidad, son ejercidas por ésta de acuerdo con las disposiciones jurídicas federales aplicables, incluso la normatividad, lineamientos, políticas y criterios que para tal efecto emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Al efecto, la entidad debe informar en todos los casos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de la Administración Local Jurídica del Servicio de Administración Tributaria competente, sobre la presunta comisión de cualquier delito fiscal federal de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones derivadas del Convenio, salvo los de defraudación fiscal y sus equiparables, respecto de los que la entidad debe informar a la Secretaría, pero por conducto de la Administración Local de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria competente. Tratándose de la probable existencia de delitos perseguibles de oficio de los previstos en el Código Fiscal de la Federación, lo hará del conocimiento del Ministerio Público Federal, aportándole las actuaciones y pruebas que se hubiere allegado, y de igual manera comunicará a la Secretaría, de los asuntos en que haya actuado.

A fin de llevar a cabo acciones de manera conjunta, la Secretaría de mérito y Sinaloa pueden celebrar convenios específicos para: a) realizar recorridos e implementar metodologías para la obtención de información, incluyendo los programas para la actualización del Registro Federal de Contribuyentes; y, b) informar y asesorar a los contribuyentes acerca del exacto

⁷⁹ Véase artículo 18, de la Constitución Política del Estado de Sinaloa, que establece la división del territorio de la entidad.

cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras, así como promover su incorporación voluntaria o actualización de sus datos en el Registro Federal de Contribuyentes.

Así, el Estado de Sinaloa se convierte en un promotor en el uso de la clave del Registro Federal de Contribuyentes o, en su defecto, de la Clave Única de Registro de Población, de los trámites de pago de sus contribuciones y, en general, de trámites que impliquen el desempeño de una actividad económica por la que se deba estar inscrito en el mencionado registro; asimismo, y con base en la información de la C.U.R.P., la entidad podrá generar la clave de R.F.C. por medio de los sistemas que la Secretaría proferida comparta o determine para tal fin, de conformidad con lo dispuesto en la fracción III del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación.

De esta forma, Sinaloa participa en un Programa Nacional de Cultura Contributiva, en el que se planea, implementa, sigue y evalúan acciones de formación cívica y de cultura fiscal dentro de su propio sistema educativo, a efecto de fomentar los vínculos de identidad y economía nacional necesarios para la promoción de una cultura fiscal solidaria que sustente el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones fiscales. Fomentando entre sus municipios tanto su incorporación al programa referido, como el establecimiento de los mecanismos de transparencia y rendición de cuentas de los incentivos económicos que perciben en los términos de ese Convenio y de los cuales se hablará en temas posteriores.

Además, la Secretaría en alusión y el Estado de Sinaloa deben suministrarse recíprocamente la información que requieran respecto de las actividades y los ingresos coordinados de trato. Asimismo, la dependencia y el órgano de gobierno antes citados, cuentan con una base de datos con información común a la que cada una de las partes podrá tener acceso para instrumentar programas de verificación y sobre el ejercicio de facultades de

comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales; para lo que la Secretaría en mención puede suministrar, previo acuerdo con la entidad, la información adicional que tenga a su disposición de los contribuyentes, siempre que no se encuentre obligada a guardar reserva sobre la misma.

Mientras que la entidad debe proporcionar a la primera la información que esta determine, relacionada con los datos generales e información de las operaciones que dicha entidad efectuó con los contribuyentes, de conformidad con las facultades, atribuciones y funciones delegadas a través de ese Convenio en la forma, los medios y la periodicidad que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

De esta manera, estas dos instituciones gubernativas incluso pueden permitir la conexión de los equipos de cómputo a sus respectivos sistemas de información, a fin de que cuenten con acceso directo para instrumentar programas de verificación, fiscalización y cobranza.

3.2. Facultades reservadas a la Federación

No obstante a que la Federación delega ciertas facultades a la entidad, cuyo ejercicio puede continuar ejerciendo en cualquier tiempo, ya sea conjunta o separadamente con ésta; existen ciertas facultades cuyo ejercicio se reserva expresamente la Federación, en términos de las cláusulas vigésima sexta, vigésima séptima y vigésima octava del Convenio estudiado, como son las atribuciones para formular querellas, declaratorias de perjuicio y solicitudes de sobreseimientos en procesos penales; tramitar y resolver los recursos de revocación que presenten los contribuyentes contra las resoluciones definitivas que determinen contribuciones o accesorios, tratándose de las multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales, a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial de la entidad y de

los que queden a cargo del Servicio de Administración Tributaria derivado de la aplicación de las facultades coordinadas ejercidas, conjunta o separadamente por la Federación.

Igualmente, queda reservada a la Federación la facultad de notificar y recaudar, incluso a través del procedimiento administrativo de ejecución, el importe de las determinaciones de los impuestos al valor agregado, sobre la renta, al activo, especial sobre producción y servicios, empresarial a tasa única y a los depósitos en efectivo –ya abrogados-, que hubiera determinado la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto del S.A.T.

Así también, la Federación se reserva la facultad de resolver las consultas que sobre situaciones reales y concretas hagan los interesados individualmente, en relación con los ingresos y actividades coordinados; así como interponer el recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente, por conducto de las Salas, Secciones o Pleno del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tratándose de los casos relacionados con multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales, a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial de la entidad y de los que queden a cargo del Servicio de Administración Tributaria derivado de la aplicación de las facultades coordinadas ejercidas, conjunta o separadamente por la Federación; y de intervenir en los juicios de amparo en los que se impugne la constitucionalidad de una ley o reglamento de naturaleza fiscal federal.

En cuanto a las facultades relativas a la planeación, programación, normatividad, verificación y evaluación de las actividades e ingresos coordinados, éstas corresponden a la Secretaría, por conducto del Servicio de Administración Tributaria, y la entidad federada sobre los actos de fiscalización para la programación conjunta previa aprobación del Comité de Programación, darán lugar al otorgamiento de incentivos económicos.

3.3. Incentivos económicos

En virtud de que a través del Convenio se transfieren a la entidad diversas actividades de administración fiscal, se convino otorgarle incentivos económicos por la realización de las mismas, los cuales se encuentran previstos en la Sección III, cláusulas décima novena y vigésima del Convenio, siendo la percepción del 70% del monto de los créditos fiscales determinados y que hayan quedado firmes en materia de los impuestos sobre la renta y al valor agregado, así como su actualización y recargos, con base en la acción fiscalizadora que realice sobre dicho gravamen. El 30% restante corresponde a la Federación.

Sin embargo, la entidad podrá recibir el 100% del concepto señalado en el párrafo anterior, siempre y cuando, conforme a la metodología y criterios que establezca el Servicio de Administración Tributaria, cumpla con el Valor de Incentivo de la Entidad Federativa (VIE), indicador que el Convenio incorpora como parte de las obligaciones de la entidad en materia de los impuestos coordinados, cuya aplicación para el otorgamiento de incentivos sustituye el único parámetro Programa Operativo Anual por los parámetros establecidos en el Tablero Global, impulsando con ello la mejora continua, las mejores prácticas en las áreas de eficacia recaudatoria, eficiencia operativa, ejemplaridad y cumplimiento normativo, y el alineamiento de los objetivos de las entidades federativas con el S.A.T. como un mismo ente, de acuerdo a la fracción III de la cláusula décimo del Convenio en estudio.

La entidad a su vez percibirá el 100% de las multas que la misma imponga y que hayan quedado firmes, así como de los honorarios de notificación que se generen en materia del Registro Federal de Contribuyentes. Tratándose de las multas sobre los impuestos sobre la renta y al valor agregado, la entidad percibe el 100% de aquéllas que la misma imponga y que hayan quedado firmes.

La obtención del 100% del monto que haya quedado firme en materia de los impuestos al valor agregado y sobre la renta, así como sus correspondientes accesorios, cuando en el dictamen fiscal se hayan reflejado omisiones en las obligaciones del contribuyente y éstas sean requeridas por la entidad. Así como el 100% de las multas que hayan quedado firmes en materia de los impuestos al valor agregado y sobre la renta de aquellos contribuyentes que no hayan presentado dictamen fiscal en materia de esos impuestos y dicha omisión haya sido descubierta por la entidad.

Así también, se establece como incentivo la percepción por parte del Estado de Sinaloa del 100% del monto de los créditos fiscales determinados y que hayan quedado firmes en materia del impuesto especial sobre producción y servicios y sus accesorios, con base en la acción fiscalizadora que realice de dicho gravamen.

Asimismo, se prevé que la entidad reciba el 100% de la recaudación correspondiente al impuesto sobre la renta, su actualización, recargos, multas, honorarios por notificación, gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, aplicable a los contribuyentes a que se refiere el artículo 127 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por la realización de las funciones operativas de administración de dicho impuesto. Para el caso de la determinación de créditos fiscales derivados de actos de comprobación efectuados por la entidad en materia del impuesto sobre la renta, el incentivo que corresponde se aplicará sobre la diferencia entre dicho impuesto, actualización y accesorios determinados y el incentivo, sin tomar en cuenta las multas.

Por otra parte, también se encuentra previsto que Sinaloa obtenga el 100% de la recaudación del impuesto sobre automóviles nuevos, su actualización, recargos, multas, honorarios por notificación, gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21

del Código Fiscal de la Federación, que se obtengan en su territorio, por la realización de las funciones operativas de administración de dicho impuesto.

Así también se establece a favor de la entidad la percepción de la recaudación obtenida por la Secretaría tratándose de los automóviles importados en definitiva por personas distintas al fabricante, al ensamblador, a sus distribuidores autorizados o a los importadores de automóviles que cuenten con registro ante la Secretaría de Economía como empresa comercial para importar autos usados; siempre y cuando acredite que en su territorio se autorizó el registro del automóvil importado en definitiva y que en ella fueron expedidas por primera vez las placas de circulación para dicho vehículo.

Otro incentivo lo constituye la recepción del 98% del monto que haya quedado firme en materia de las multas impuestas por autoridades administrativas federales no fiscales a que se refiere la cláusula décima quinta de este Convenio, siempre y cuando su pago se haya obtenido mediante acciones de cobro persuasivo o derivado de un requerimiento por parte de la entidad, del cual corresponderá como incentivo un 90% a sus municipios, siempre y cuando éstos efectúen la recaudación. El 2% restante corresponderá a la Federación.

Un diverso incentivo es la recepción del 100% del monto que haya quedado firme tratándose de las multas impuestas como resultado de la acción fiscalizadora del uso de equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal, máquinas registradoras de comprobación fiscal, de la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes y por la inspección de que los envases o recipientes de bebidas alcohólicas tengan adherido el marbete o precinto correspondiente, y por verificar que las cajetillas de cigarrillos para su venta en el país contengan impreso el código de seguridad o, en su

caso, que éste sea auténtico, así como por la expedición de comprobantes fiscales y el cobro coactivo de dichas multas.

Ahora bien, en cuanto a la realización de los actos de vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales contenidos en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, la entidad percibe como incentivo: el 100% del monto de los impuestos, actualizaciones y recargos que se recauden por la entidad, con motivo de los requerimientos formulados por la misma, a partir de la fecha de la notificación del requerimiento o de su citatorio, en caso de haber procedido; el 100% de las multas que la misma imponga y que hayan quedado firmes; 100% de los honorarios que se recauden por la notificación de requerimientos para el cumplimiento de obligaciones fiscales, en términos del artículo 137, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación; el 100% de los gastos de ejecución que se recauden en términos del artículo 150, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, por la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales que se determinen conforme a lo señalado en la fracción III de la cláusula décima sexta del Convenio; así como el 100% de la diferencia que pague el contribuyente en la declaración complementaria o de corrección fiscal que se presente con base en la información solicitada por la entidad en términos del artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación, considerando para tales efectos la fecha de notificación del oficio a través del cual se solicitó la información o su citatorio en caso de haber procedido.

En cuanto a la realización de las acciones de cobro consistentes en la recuperación de los créditos fiscales determinados por la Federación que al efecto acuerden, incluyendo los auto determinados por el contribuyente, incluso mediante el procedimiento administrativo de ejecución, en términos del Código Fiscal de la Federación, la entidad percibe: el 75% del monto que haya quedado firme de los créditos fiscales federales con sus correspondientes accesorios, el 25% restante corresponde a la Federación; el 100% de los

gastos de ejecución que se generen en términos del artículo 150 del Código Fiscal de la Federación, por las acciones y aplicación del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales federales.

Sobre la presunción de inexistencia de operaciones establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación y la realización de acciones necesarias para implementar dicho procedimiento, la entidad recibirá como incentivo el 50% del total de los pagos efectuados por los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, cuando la autocorrección suceda con posterioridad a la notificación de la presunción y hasta la fecha de publicación definitiva en el Diario Oficial de la Federación. De igual manera, el 50% del total de los pagos efectuados por los terceros vinculados que corrijan su situación fiscal, como efecto de las operaciones observadas, siempre y cuando las declaraciones y pagos se presenten a más tardar dentro de los 30 días hábiles posteriores a la fecha de la publicación definitiva. En ambos casos, el 50% restante corresponderá a la Federación, con la salvedad de que la entidad podrá percibir dichos incentivos, siempre y cuando cumpla con el VIE, comentado en párrafos anteriores, pues de no ser así solo percibirá el 70% del equivalente de dichos porcentajes.

3.3.1. Limitantes

Existe una limitante para que cualquiera de los incentivos enunciados con anterioridad sea percibido por el Estado, y es que la entidad no puede recibir dos o más en relación con el mismo pago efectuado por el contribuyente o por un tercero.

3.3.2. Condicionantes

Es imprescindible apuntar que además de las condicionantes que para cada incentivo se establecen, todos los incentivos referidos en este tema se percibirán por el Estado siempre y cuando los créditos fiscales respectivos se hayan pagado efectivamente.

3.3.3 Especificaciones generales

Aunado, cuando los créditos fiscales determinados por la entidad hayan sido pagados mediante compensación, ésta percibirá los incentivos a que tenga derecho por actos de vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales, en términos del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, así como por el ejercicio de facultades de comprobación, siempre que se verifique la procedencia del saldo a favor objeto de la compensación en los términos del Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones jurídicas federales y normatividad aplicables.

Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal después de iniciadas las facultades de comprobación fiscal, la entidad percibirá los incentivos que le correspondan conforme a la cláusula décima novena; al efecto, cuando el contribuyente pague las contribuciones omitidas el mismo día en que le fue dejado el citatorio para notificar la orden respectiva o bien en que le fue notificado el acto de fiscalización, la entidad percibirá los incentivos económicos que correspondan, siempre y cuando se desahoguen los procedimientos que confirmen que el pago realizado cubre los adeudos fiscales a cargo del contribuyente, debiendo constar esta circunstancia en la última acta parcial, oficio de observaciones o de conclusión, según se trate.

Ahora, en los casos en los que el crédito fiscal esté siendo exigido mediante el procedimiento administrativo de ejecución, así como cuando la entidad se encuentre ejerciendo facultades de comprobación y deje de ser competente debido al cambio de domicilio del contribuyente sujeto a revisión, por ubicarse en la circunscripción territorial de otra entidad, la entidad percibirá los incentivos que se deriven del ejercicio de las facultades que lleve a cabo, de conformidad con la normatividad que para tal efecto emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3.4. Rendición de cuentas

Por el hecho de administrar ingresos federales, Sinaloa se encuentra obligada a rendir cuentas a la Federación de los ingresos coordinados que obtuvo, para lo que, de acuerdo con la cláusula vigésima primera del Convenio, a más tardar el día veinticinco de cada mes o día hábil siguiente, debe enterar a la Tesorería de la Federación, por conducto del Banco de México, a través de sus corresponsales, o bien de una institución bancaria que la propia Tesorería autorice, mediante abono a la cuenta que le sea comunicada, el importe de los ingresos federales captados en el mes inmediato anterior, una vez que se hayan descontado los montos de los incentivos que le corresponden, en los términos del Convenio y que sean recaudados directamente por ésta, como los que, previa autorización de la Secretaría, pueda autoliquidarse la entidad.

Asimismo, en términos de la cláusula vigésima segunda, Sinaloa se encuentra obligado a rendir, a más tardar el día diez de cada mes o día hábil siguiente, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Cuenta Mensual Comprobada de Ingresos Coordinados correspondiente al mes inmediato anterior con carácter de definitiva; el envío de dicha información será a través

del aplicativo informático que determine la Secretaría y deberá ser formalizada mediante la firma electrónica avanzada de la entidad.

Cuenta que incluirá los resultados de lo recibido al último día hábil de cada mes; debiendo enviar cifras preliminares dentro de los primeros cinco días de cada mes, a través del mismo aplicativo informático.

Ahora bien, tomando en cuenta que los municipios sinaloenses también participan de los ingresos coordinados e incentivos por su administración, no se encuentran exentos de rendir cuentas respecto a los mismos, es decir, conforme a la cláusula vigésima tercera del Convenio, tienen la obligación de, dentro de los primeros cinco días del mes siguiente a aquel en que se efectuó la recaudación, rendir cuentas al Gobierno del Estado de Sinaloa de lo recaudado en su circunscripción territorial proveniente de los ingresos coordinados que administren directamente en los términos del Convenio y de sus Anexos correspondientes; a fin de que la entidad incluya los resultados del cobro en la Cuenta Mensual Comprobada de Ingresos Coordinados que formule a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y, en su caso, entere a la Federación los remanentes que a ésta correspondan.

Además, en término de la mencionada cláusula, los municipios proporcionarán al Gobierno de Sinaloa la información, y éste a su vez se encuentra obligado a presentar cada dos meses, a la citada Secretaría a través del S.A.T., informes y estados comparativos de cartera pendiente de cobro de las multas impuestas por autoridades administrativas federales no fiscales y el resumen anual correspondiente. Asimismo, se incluirá en dichos reportes, información sobre las declaraciones de prescripción de créditos fiscales y sobre cancelación de los mismos por incosteabilidad o insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, que se efectúen.

Obviamente, respecto de las obligaciones de rendición de cuentas antes señaladas, la Federación a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se encuentra autorizada para verificar el cumplimiento de dichas obligaciones en cualquier tiempo.

3.5. Sistema de Compensación de Fondos

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, por medio del Convenio en estudio, convinieron compensar mensualmente los créditos y adeudos que deriven de los anticipos a cuenta de participaciones en el Fondo General de Participaciones señalados en la Ley de Coordinación Fiscal, cubiertos en términos de la cláusula vigésima cuarta del Convenio.

Para lo cual, conforme a la Cláusula Vigésima Quinta, a más tardar el día veinticinco de cada mes o día hábil siguiente, la mencionada Secretaría debe entregar a la entidad la constancia de participaciones del mes corriente y ésta a su vez, debe proporcionar a la primero, por conducto de la Tesorería de la Federación, la constancia de recaudación de ingresos federales del mes inmediato anterior.

Así, si de la confrontación de ambos documentos la entidad resulta deudora neta de la Federación, le remitirá a la Federación el original del recibo de entero por la diferencia resultante al Banco de México a través de sus corresponsales o institución bancaria autorizada por la Tesorería de la Federación, por el abono en la cuenta establecida para tal fin en los términos de la cláusula vigésima primera de ese Convenio.

En cambio, si la Federación resulta deudora neta de la entidad le enterará a ésta, el último día hábil de cada mes, la diferencia entre las

participaciones que le correspondan y el importe de la constancia de recaudación.

3.6. Evaluación

Recordando que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se reservó la facultad de evaluar las actividades e ingresos coordinados de la entidad, es evidente que para ello requiere que la entidad le informe trimestralmente, en la forma que ésta señale en la normatividad que emita al respecto, los resultados que obtenga con motivo de su actuación en las funciones delegadas en relación con las actividades e ingresos coordinados. La Secretaría remitirá por medios electrónicos las evaluaciones de cada programa, un mes después de la recepción de dichos resultados.

A su vez, la señalada Secretaría debe informar periódicamente a la entidad sobre el estado procesal de los juicios en los cuales haya asumido el cargo exclusivo de la defensa, así como del estado procesal y resoluciones recaídas a los recursos de revisión intentados por la Secretaría, en relación con los actos en los que haya participado la entidad con motivo del Convenio.

Para efectos, de llevar a cabo la evaluación antes comentada, la entidad asistirá a las reuniones anuales de evaluación con las administraciones generales y locales competentes del Servicio de Administración Tributaria, en las que participará la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas de la Secretaría, con el objeto de conocer y analizar por parte de la Secretaría de referencia, los avances y las acciones realizadas por la entidad y, en su caso, proponer los ajustes que correspondan, dándoles el seguimiento respectivo e informando los resultados de la evaluación a la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, señalada en la Ley de Coordinación Fiscal.

3.7. Cumplimiento

En la cláusula Trigésima Segunda del Convenio cuyo estudio insta en el presente capítulo, se establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por conducto del Servicio de Administración Tributaria convendrá con el Gobierno del Estado de Sinaloa los programas de trabajo y fijación de metas para el ejercicio de las funciones relacionadas con las actividades e ingresos coordinados; para lo cual, la entidad en cita le informará periódicamente el cumplimiento de dichas metas, a través del Sistema Único de Información para Entidades Federativas Integral, o el sistema que determine para tal efecto la aducida Secretaría, de acuerdo a la normatividad que emita.

Los acuerdos que al efecto se tomen serán suscritos, tratándose de las autoridades fiscales de la entidad, por el titular de las finanzas y por el funcionario responsable del área que maneje la función o el ingreso coordinado sobre el que verse el programa de trabajo respectivo y por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Administrador General del Servicio de Administración Tributaria que corresponda, así como por los funcionarios de ese órgano desconcentrado, relacionados con los programas de trabajo y fijación de metas en materia de coordinación fiscal. Tratándose del sistema de compensación de fondos, los citados programas de trabajo o acuerdos, también deberán estar suscritos por el Tesorero de la Federación.

A falta de programas o cuando la entidad no ejerza alguna de las funciones que asume en ese Convenio, la Secretaría prestará su apoyo realizando temporalmente la función de que se trate.

Ahora bien, en lo relativo al registro estatal vehicular que la entidad se compromete a llevar y mantener actualizado, así como a otorgar documentación y placas, para efectos de los establecido en el artículo 10-E de la Ley de Coordinación Fiscal, la cláusula trigésima tercera del Convenio

establece sanciones precisas. En caso de que la Secretaría practique embargo precautorio de más de diez vehículos que estén documentados indebidamente por las autoridades de la entidad durante los últimos doce meses, se hará del conocimiento de la entidad la violación específica descubierta, para que en un plazo de cuarenta y cinco días hábiles manifieste lo que a su derecho convenga y, una vez transcurrido dicho plazo, la Secretaría efectuará un descuento de los incentivos o de las participaciones de la entidad por cada vehículo adicional al décimo embargado por un monto equivalente al 1% de la recaudación promedio mensual que ésta hubiere obtenido por concepto del impuesto sobre automóviles nuevos del año inmediato anterior a aquél en que el incumplimiento sea descubierto.

Conforme a la cláusula trigésima cuarta del convenio, en caso de incumplimiento de las disposiciones jurídicas federales y de la normatividad aplicable para los efectos del Convenio y sus Anexos, la entidad estará impedida para iniciar actos de fiscalización hasta por un periodo de doce meses contados a partir de la fecha de la notificación de la resolución definitiva que determine el incumplimiento, y no tendrá derecho a recibir los incentivos correspondientes.

De esta manera, los actos de fiscalización que la entidad tenga en proceso deberán continuarse por parte de la misma hasta su conclusión, y no tendrá derecho a percibir los incentivos correspondientes y, en caso de reincidencia, se podrán duplicar los periodos de suspensión en comento en el párrafo anterior.

En el supuesto de que con posterioridad a la recepción de incentivos por la entidad, se determine la improcedencia total o parcial de los mismos, ésta deberá realizar su reintegro a la Federación, conforme a los lineamientos que para tales efectos establezca la Secretaría.

Dicha suspensión de facultades será determinada, aplicada y notificada por la Secretaría, por conducto del Servicio de Administración Tributaria para el caso de la determinación y aplicación, y a través de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas, por lo que hace a la notificación, dentro de los quince días hábiles siguientes a aquel en que tenga conocimiento del incumplimiento, dictando resolución en la que precise la naturaleza y circunstancias del incumplimiento, a fin de que el Gobierno de Sinaloa alegue lo que a su derecho convenga y ofrezca pruebas, dentro del término de quince días hábiles; a su vez, la citada Secretaría contara con el mismo término para desahogar las pruebas y alegatos ofrecidos por la entidad y, una vez transcurrido dicho término, deberá dictar resolución definitiva dentro de los veinte días hábiles siguientes, en la que se confirme, modifique o revoque la resolución de la aplicación de la suspensión de que se trate, misma que será notificada a la entidad dentro de los cinco días hábiles siguientes, a través de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas, y surtirá efectos a partir del día siguiente hábil de su notificación.

La Secretaría, por conducto del Servicio de Administración Tributaria y de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas, aplicará las medidas correspondientes conforme a su competencia, y dará seguimiento a los efectos derivados de la resolución definitiva durante el periodo de aplicación de la suspensión correspondiente.

Cualquier anomalía detectada durante el seguimiento del periodo de la suspensión, se hará del conocimiento de la Administración General del Servicio de Administración Tributaria que corresponda para los efectos a que hubiere lugar.

Finalmente, la entidad podrá dejar de ejercer alguna o varias de las atribuciones conferidas en el Convenio analizado, pero previamente debe darle aviso por escrito a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien podrá

tomar a su cargo exclusivo cualquiera de las atribuciones que conforme a ese Convenio ejerza la entidad, para lo cual también deberá dar aviso al Gobierno del Estado de Sinaloa. Decisiones que deberán publicarse tanto en el Periódico Oficial “*El Estado de Sinaloa*”, como en el Diario Oficial de la Federación, a más tardar dentro de los treinta días siguientes a su notificación, surtiendo efectos al día siguiente de la publicación en este último.

3.7.1. Vigencia y Terminación

Además de lo anterior, a pesar de que el Convenio que inició su vigencia el 19 de agosto del 2015 no tiene una vigencia definida, en tanto no se convenie un instrumento futuro que deje sin efectos el que es objeto de estudio, cualquiera de las partes puede dar por terminado el Convenio mediante comunicación escrita a la otra parte, que deberá publicarse en los medios de difusión federal y estatal antes señalados, a más tardar dentro de los treinta días siguientes a su notificación y surtirá efectos al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

3.8. Implementación y aplicación

Como se esbozó en el segundo capítulo, el federalismo es un arreglo institucional en el cual las entidades que lo componen -con independencia política entre sí-, deciden unirse bajo el mismo Estado Nación, cediendo parte de su soberanía a un ámbito de gobierno superior (Federación), con el ánimo de obtener beneficios que de manera individual sería más costoso alcanzar,⁸⁰ distribuyendo sus funciones de acuerdo a aquella que mejor pueden desempeñar.⁸¹

⁸⁰ Manual de Transferencias Federales Secretaría de Gobernación, *Ob. Cit.*, p. 6.

⁸¹ Peña Ahumada, J. y Wence Partida, L. *Ob. Cit.*, p. 81.

En México, uno de los principales temas a tratar en la agenda del federalismo son las finanzas públicas de los estados federados, especialmente de los municipios, al ser el orden de gobierno más cercano a la población y sus necesidades; lo que requiere que éstos órdenes de gobierno dispongan de suficientes recursos financieros y los manejen adecuadamente, para que puedan costar el gasto público, incidiendo directamente en la calidad de vida de los gobernados.

Por ello, es importante estudiar los distintos rubros que integran los ingresos de las haciendas locales de nuestro país, en el presente caso la de Sinaloa y, de manera particular, el peso relativo que en ésta tienen las transferencias federales, que recibe con motivo de la coordinación fiscal a la que se encuentra sometido el Estado.

Para que los Estados miembros de la Federación realicen las funciones que les competen, satisfaciendo las necesidades públicas, requieren realizar erogaciones previamente aprobadas y, para costearlas, necesitan recursos económicos, siendo su principal apoyo financiero los recursos provenientes de la imposición de contribuciones, más no los únicos, pues también recurren a otras fuentes de financiamiento como las transferencias de recursos de otros órdenes de gobierno y los empréstitos, es decir, las haciendas locales obtienen ingresos de: 1) los tributos propios, 2) las transferencias de recursos y 3) los empréstitos.

En cuanto a los ingresos transferidos por la Federación, éstos pueden provenir de diversas fuentes: *A. Participaciones en impuestos federales*, que constituye la transferencia más cuantiosa y la más importante de los recursos locales;⁸²*B. Aportaciones en ingresos federales*, es decir, los estímulos otorgados a los Estados por su gestión en la recaudación de impuestos

⁸² Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz. *Devolución de Facultades Hacendarias*. Capítulo Tercero. Descentralización y Devolución de Facultades Hacendarias en México, p. 141, ISBN 9786070234330, consultado en <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3133/5.pdf>.

federales, instituidos para incrementar la eficiencia de la colaboración administrativas en todas las facultades delegadas en los tres órdenes de gobierno, a fin de lograr el mejor cumplimiento de las obligaciones fiscales respecto de los impuestos federales; y, C. *Los Subsidios*, que son parte de los recursos del presupuesto federal, que la Federación distribuye a los Estados para dar certidumbre financiera y facilitar la planeación y el ejercicio de los programas de interés nacional y local relacionado con las funciones transferidas a las entidades federativas.

De acuerdo con el Manual de Transferencias Federales para los Municipios, a diferencia de otros países como Estados Unidos, Alemania, Suiza, Dinamarca, Suecia y Finlandia, en los que las administraciones locales cuentan con una serie de potestades que les permiten sufragar la mayor parte de sus gastos con ingresos propios, por lo que, solo reciben transferencias de otro órgano de gobierno para atender problemáticas u obras muy específicas; en nuestro país, los gobiernos locales tienen un alta dependencia financiera en relación a los recursos transferidos por la Federación, lo que representa un serio obstáculo para el desarrollo institucional de los estados y los municipios y, en consecuencia, para su autonomía como orden de gobierno.⁸³

De acuerdo a datos obtenidos de 1978 a 2005, contenidos en la Base de Datos del Sistema Municipal de Base de Datos, del Instituto Nacional de Estadística y Geografía, antes de la creación del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y, por tanto, de los fondos de participaciones, los ingresos propios de los municipios eran mayores a las transferencias federales; sin embargo, a partir de 1982, las transferencias de recursos de la Federación a los Municipios superan sus ingresos propios.⁸⁴

⁸³ *Manual de Transferencias Federales para los Municipios, Ob. Cit.*

⁸⁴ *Idem*

La dependencia financiera de los gobiernos locales tiene orígenes variados, principalmente el incremento de recursos transferidos por la Federación y el hecho de que los gobiernos municipales no cuentan con los recursos necesarios para invertir en sus sistemas de recaudación, ni para asumir el costo político de cobrar impuestos; así como que en algunos Municipios aún se lucha con la idea arraigada de que los servicios públicos son gratuitos y no deben pagarse impuestos para recibirlos.⁸⁵

Dicha problemática no es ajena al Estado de Sinaloa, pues de acuerdo con el Centro de Estudios de Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados, el Gasto Federalizado (Transferencias Federales), integrado por participaciones federales, aportaciones federales y provisiones salariales y económicas, constituyen aproximadamente el 86 por ciento de los ingresos brutos totales del Estado de Sinaloa y el 64 por ciento de los ingresos brutos de sus municipios.⁸⁶

En el 2017, el Estado de Sinaloa recibió por concepto de Participaciones Federales la cantidad total de 17,098.1 millones de pesos, de los cuales 12,803.0, corresponden al Fondo General de Participaciones, 559.2, al Fondo de Fomento Municipal, 333.0 a Incentivos específicos del impuesto especial sobre producción y servicios, 1,231.7 al Fondo de Fiscalización y Recaudación, 731.0 a incentivos a la venta final de diesel y gasolina, 9.0 a participaciones para municipios que realizan comercio exterior, 263.2 al Fondo del impuesto sobre automóviles nuevos, 64.4 al Fondo de compensación del ISAN, 374.2 al impuesto sobre la renta por salarios en las entidades federativas, 125.8 al

⁸⁵ *Idem*

⁸⁶ Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación 2018: Recursos identificados para el Estado de Sinaloa, elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, de la LXIII Cámara de Diputados, del Estado de Sinaloa, p. 4, consultado en <http://www.cefp.gob.mx/edospef/2018/ppef2018/sin.pdf>

Fondo de compensación de Repecos e intermedios y 603.5 a otros incentivos económicos.⁸⁷

En tanto que, por concepto de Aportaciones Federales, Sinaloa percibió en el 2017 la cantidad total de 16,974.2 millones de pesos, de los cuales 9,893.1 corresponden al Fondo de Aportaciones para la Nómina Educativa y Gasto Operativo, 2,453.5 al Fondo de Aportaciones para los Servicios de Salud, 873.0 al Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social, 638.0 al Fondo de Aportaciones Múltiples, 1,658.9 al Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal, 215.5 al Fondo de Aportaciones para la Seguridad Pública de los Estados, 285.6 al Fondo de Educación Tecnológica y de Adultos y 956.4 al Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas.⁸⁸

Por su parte, Sinaloa recibió en el 2017 la cantidad total de 630.3 millones de pesos por concepto de otros subsidios.⁸⁹

Como es posible advertir de lo expuesto en párrafos anteriores, si bien es cierto, el mayor ingreso federal recibido por Sinaloa proviene de participaciones federales, otorgadas como incentivo para apoyar el crecimiento económico y el esfuerzo recaudatorio de la entidad, y que, por tanto, no tienen un destino específico, sino que son registrados por la entidad como ingresos propios ejerciéndolos de manera descentralizada, por lo que, respecto a éstas el Estado no tiene que rendir cuentas a la Federación.

También lo es, que otro rubro significativo lo constituyen las aportaciones federales, que se encuentran asignadas al Estado en proporción directa con los rezagos y las necesidades de la entidad y que, por ende, se encuentran etiquetados, es decir, destinados a cubrir necesidades por ciertas materias

⁸⁷ Ídem

⁸⁸ Ídem

⁸⁹ Ídem

como la salud, educación, infraestructura, entre otras; respecto de los cuales, el Estado se encuentra fiscalizado por la Federación, es decir, tiene que rendirle cuentas.

Considero que el hecho de que Sinaloa haya suscrito el Convenio de Coordinación Administrativa en Materia Fiscal Federal en el año de 1979, le generó un beneficio, pues con la firma del referido convenio, Sinaloa inició a obtener ingresos transferidos por la Federación, provenientes de participaciones en impuestos federales, aportaciones en ingresos federales y subsidios.

Como se comentó, las referidas transferencias federales hoy en día constituyen aproximadamente el 86 por ciento de los ingresos brutos totales del Estado de Sinaloa y el 64 por ciento de los ingresos brutos de sus municipios.

Lo anterior viene siendo la otra cara de la moneda, pues evidencia una altísima dependencia financiera tanto de los Estados como de sus Municipios en relación a los recursos transferidos por la Federación, lo que representa un serio obstáculo para el desarrollo institucional de los Estados y los Municipios y, en consecuencia, para su autonomía como orden de gobierno.

Del mismo modo, considero que de cierta manera genera un *estado de confort* en los Estados y sus Municipios, pues aunque hay incentivos cuando realizan una buena recaudación a través de sus funcionarios, tienen asegurados altos ingresos de parte de la Federación.

Así pues, lo ideal es que los Estados y los Municipios aprovechen los beneficios que les genera el haber suscrito el multicitado Convenio, pero no por ello descuiden su sistema de recaudación, pues una eficiente recaudación le trae adicionales beneficios económicos importantes.

CONCLUSIÓN

El Estado es el responsable de administrar el país para garantizar la satisfacción de las necesidades sociales, para ejercer esa administración requiere de recursos económicos, siendo variantes las fuentes de donde puede obtenerlos: contribuciones, endeudamiento, venta de activos, etcétera. Las contribuciones son el principal recurso económico con el que cuenta el Estado y constituye una exigencia del Estado en virtud de su potestad de imperio, creada con la finalidad de cubrir el gasto público.

Ahora bien, dado que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Estado Mexicano es una República Federal compuesta por Estados libres y soberanos en cuanto a su régimen interior, que tienen como base de su división territorial y de su división política y administrativa, el municipio libre; estableándose así el sistema federal que lugar a la existencia de tres esferas competenciales: la federal, la estatal y la municipal; la potestad tributaria se distribuye entre esos tres órdenes de gobierno.

Así en la Constitución Federal se distribuye la competencia para imponer tributos entre los mencionados tres órdenes de gobierno a través de un sistema complejo de premisas fundamentales: Concurrencia contributiva de la Federación y de los Estados en la mayoría de las fuentes de los ingresos, limitaciones a la facultad impositiva de los Estados a través de la reserva expresa de determinadas material a la Federación y restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados.

De manera que la concurrencia impositiva entre los diversos órganos de gobierno de nuestro país provoca, entre otras cosas, la utilización de las mismas fuentes para determinar gravámenes tanto como por la Federación como los Estados –múltiple tributación- en perjuicio de la economía de los contribuyentes, lo que propició la realización de diversas reuniones nacionales

que culminaron con expedición de una Ley de Coordinación Fiscal, en base a la que se creó un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en búsqueda de la armonización en el ejercicio de las facultades tributarias y la concertación de las resoluciones fiscales entre los diversos órdenes de gobierno.

La aludida Ley constituye un instrumento jurídico que permite armonizar las relaciones fiscales intergubernamentales y solucionar los problemas relacionados con la concurrencia fiscal de nuestro país, estableciendo los aspectos atinentes al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; la colaboración administrativa entre las entidades adheridas a dicho sistema y la Federación; los órganos en materia de esa coordinación; así como la integración, distribución, administración, ejercicio y supervisión de los fondos de recaudación fiscal participable y de transferencias de recursos federales a los que tendrán derecho las entidades que se adhieran al mencionado sistema.

La premisa fundamental de la Ley de Coordinación Fiscal, es la idea de que los Estados suspendan ciertos gravámenes que se contraponen con los que la Federación ha impuesto y que ocasionan severo malestar social, esta suspensión de gravámenes tiene que ser alentada por contraprestaciones a las entidades federativas –recompensas-, como la obtención de una parte de los gravámenes federales, así como incentivos por la actividad fiscalizadora y recaudatoria ahora realizada por las entidades adheridas al Sistema.

La aludida Ley da la pauta para una adecuada coordinación entre los tres órdenes de gobierno, en la que se superen las distintas limitaciones institucionales que presenta cada entidad federativa, especialmente los municipios, lo que se logra a través de la suscripción de convenios administrativos, tales como los convenios que pueden celebrar las entidades federativas con la federación para adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y, una vez adheridos a dicho Sistema, los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal en los que se establezca

los relativo a la administración de ingresos federales, que comprendan las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración.

En el caso específico de Sinaloa, en la ciudad de Mazatlán, el día 19 de octubre de 1979, el Estado de Sinaloa convino adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, del Convenio respectivo y de sus anexos, para hacer posible un acercamiento con la Federación, de manera que conjuntamente organizaran acciones relacionadas con la administración de las finanzas públicas del país, a fin de lograr una mejor distribución de los recursos fiscales entre la Federación, el Estado y sus Municipios, fortaleciendo sus haciendas públicas, evitando en lo posible la superposición de gravámenes de esos tres órdenes de gobiernos.

Lo anterior hizo posible que Sinaloa recibiera por cientos fijos de todos los impuestos federales, lo que representó no sólo mayores recursos para la hacienda estatal y municipal, sino también proporciones constantes de la recaudación federal, a cambio de lo cual Sinaloa se obligó a no mantener en vigor impuestos estatales o municipales que contraríen las limitaciones señaladas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en las leyes sobre impuestos especiales que sólo puede establecer la Federación, de acuerdo con la Constitución Política. Así, a través del Convenio de referencia se precisó tanto el conjunto de recursos federales destinados al estado, como las formulas conforme a las cuales participaría y los procedimientos que debía seguir para tal efecto.

A fin de generar una mayor autonomía financiera en las entidades federativas, es imprescindible transformar, mediante el otorgamiento de mayores facultades de imposición y de recaudación, la coordinación fiscal en un instrumento que amplíe la capacidad de las entidades federativas para

generar sus propios recursos, tanto a través de la imposición de contribuciones como recurriendo al empréstito.

Lo anterior no debe ser tomado a la ligera pues cada vez son mayores las necesidades económicas de los Estados y Municipios, pero tampoco se puede cargar la mano a la sociedad pues podría traer efectos negativos, por lo que se propone una mejor administración de los recursos recaudados y una disminución al gasto operativo de los gobiernos, más que disminuir el gasto público.

BIBLIOGRAFÍA

ACOSTA ROMERO, Miguel, *Derecho Administrativo Especial*, volumen I, Tercera Edición, Editorial Porrúa, México, 1998.

CÁMARA DE DIPUTADOS del Honorable Congreso de la Unión. *Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones*, Cuarta Edición, México 1994.

CINCO, Jaime, Enrique Inzunza y Diego Valadés (coords.), *Introducción a las Instituciones Jurídicas de Sinaloa*, El Colegio de Sinaloa, México, 2012.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Vigésimo Octava Edición, Editorial Porrúa, México 2010.

DELGADILLO, Luis Humberto, *Principios del Derecho Tributario*, Editorial Limusa, México, 2003.

DÍAZ MONASTERIO GURREN, Félix de Luis y Luis del Arco Ruete, *La distribución de las fuentes de ingresos impositivos en una hacienda federal: Estudios de hacienda pública*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1978.

ESCOBAR RAMÍREZ, Germán. *Principios de derecho fiscal*, primera reimpresión de la cuarta edición, Editorial OGS Editores, S. A. de C. V., agosto de 2001.

FERNÁNDEZ JUNQUERA, Manuela, *La hacienda local en un estado federal. Un Estudio de Derecho Comparado*, Marcial Pons, Madrid, 1994.

FLORES ZAVALA, Ernesto, *Elementos de finanzas públicas Mexicanas*, vigésima séptima edición, Porrúa, México, 1986.

GARCÍA BUENO, Marco, *La deuda tributaria: elementos que la constituyen, en Manual de Derecho Tributario*, Miguel Alvarado Esquivel (coord.), Porrúa, México, 2005.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho Financiero*. Octava Edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires, Argentina, 2003.

GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, *Derecho de las Obligaciones*, Cuarta Edición, Editorial Cajica, México 1971.

GRAN ENCICLOPEDIA de la Facultad de Derecho UNAM, Obra Completa, Porrúa, México, 2018.

- HAMILTON, *El Federalista*, México, Fondo de Cultura Económica, 1943.
- IRIARTE, Hugo, *Derecho Fiscal II, Impuestos federales y locales*, Tercera Edición, IURE Editores, México, 2003.
- QUINTANA VALTIERRA, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge, *Derecho Tributario Mexicano*, Editorial Trillas, México 1999.
- SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, Mayolo G., *Derecho Tributario*, tercera edición, México, Cárdenas Editores, 2003.
- SERNA DE LA GARZA, José María, *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo fiscal en México*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2004.
- SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho Administrativo*, Decimotercera edición, Editorial Porrúa, México 1990.
- TENA RAMÍREZ, Felipe, *Derecho Constitucional Mexicano*, Editorial Porrúa, México, 1964.
- UKMAR, Víctor, *Principios Comunes de Derecho Constitucional Tributario*, Temis, Bogotá, 2002.
- VALLARTA, Ignacio L., *Obras*, Cuarta edición, Tomo II, Editorial Porrúa, México, 2005.
- VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia., *Derecho Fiscal*. Oxford , México, 2011.

Fuentes de Consulta Hemerográfica

- PEÑA AHUMADA, José Antonio y Wence Partida, Luis Armando, “Coordinación Hacendaria y Colaboración Administrativa”, *Hacienda Municipal*, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, número 115, octubre-diciembre de 2011.
- PLASCENCIA DE LA TORRE, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo, *Las Relaciones Fiscales Intergubernamentales, una aproximación al contexto jurídico de la tributación local en México* *Ciencia Jurídica Universidad de Guanajuato*, División de Derecho, Política y Gobierno Departamento de Derecho, Año 1, número 2.

Fuentes de Consulta Electrónica

CHAPOY BONIFAZ, Dolores Beatriz. *Devolución de Facultades Hacendarias*. Capítulo Tercero. Descentralización y Devolución de Facultades Hacendarias en México, consultado en <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3133/5.pdf>.

La potestad Tributaria en el Régimen Federal Mexicano frente al Poder Financiero Autónomo Español, página 8, consultado en https://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/14/Becarios_014.pdf

MEDINA CONDE, Analaura, *Problemática fiscal de la MIPYME en torno a las aportaciones de seguridad social*, consultado en http://www.eumed.net/libros-gratis/2012b/1216/principios_constitucionales.html

Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación 2018: Recursos identificados para el Estado de Sinaloa, elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, de la LXIII Cámara de Diputados, consultado en <http://www.cefp.gob.mx/edospef/2018/ppef2018/sin.pdf>

TENORIO CRUZ, Ixchel, *Conceptos Constitucionales de la Contribución o del Derecho al Mínimo Vita*, Revista Praxis número 12 del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consultada en <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>

ZAMBRANO TORRES, Alex R., *Conceptos Fundamentales de Derecho Tributario*, consultado en <http://alexzambrano.webnode.es/news/conceptos-fundamentales-del-derecho-tributario/>

Fuentes de Consulta de Normatividad

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Coordinación Fiscal.

Código Fiscal de la Federación.

Constitución Política del Estado de Sinaloa.

Convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que celebran la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado

de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1979.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 29 de diciembre de 1989.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 23 de diciembre de 1996.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 4 de septiembre de 1997.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 6 de diciembre de 1999.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 20 de junio de 2001.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 2 de junio de 2006.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 8 de agosto de 2007.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 11 de diciembre de 2008.

Fuentes de Consulta del Semanario Judicial de la Federación

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, agosto de 2007.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, número 38, febrero de 1991.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, marzo de 2000.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, diciembre de 2000.

Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, octubre de 2000.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, octubre de 2006.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVIII, diciembre de 2008.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, abril de 2009.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, marzo de 2010.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, Agosto de 2010.

Fuentes de Consulta de Planes y Manuales

Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000, Poder Ejecutivo Federal, 1995.

Manual de Transferencias Federales para los Municipios, elaborado por el Instituto Nacional para el Federalismo y el Desarrollo Municipal de la Secretaría de Gobernación, México 2007.

Manual de Transferencias Federales Secretaría de Gobernación, Cuarta Edición, editado por Instituto Nacional para el Federalismo y el Desarrollo Municipal, México, 2012 consultado en http://www.inafed.gob.mx/es/inafed/Manual_de_Transferencias_Federales_para_Municipios