

Capítulo tercero

SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL . . . . . 217

    I. Preceptos cardinales de la vinculación fiscal entre las entidades federadas y la Federación . . . . . 217

        1. Organismos en materia de coordinación . . . . . 219

        2. Coordinación en materia de recursos . . . . . 221

        3. Nociones básicas respecto al funcionamiento del régimen de ingresos coordinados . . . . . 227

    II. Integración y funcionamiento de los fondos de participación . . . . . 233

        1. Fondo General de Participaciones . . . . . 233

        2. Fondo Financiero Complementario de Participaciones . . . . . 267

        3. Régimen de participaciones municipales . . . . . 276

    III. Procedimiento alternativo de coordinación . . . . . 281

    IV. Colaboración administrativa en materia fiscal . . . . . 283

        1. Coordinación de procedimientos administrativos . . . . . 284

        2. Coordinación en materia de normas presupuestarias . . . . . 307

    V. Colofón . . . . . 309

## CAPÍTULO TERCERO

### SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL

El Sistema Nacional de Coordinación Fiscal es el régimen que a través de la participación estatal en los impuestos federales, de la afinidad de impuestos entre las jurisdicciones federadas, y de la colaboración administrativa entre las diversas autoridades hacendarias, enlaza las estructuras tributarias de la Federación, los estados y los municipios. En este capítulo se estudia su desenvolvimiento a lo largo del periodo transcurrido en 1980, año de su instauración, y 1990.

Como el ingreso tributario es el más importante de los recursos que permiten una sana economía presupuestal, para dotar a las diferentes jurisdicciones de autonomía suficiente para responder a las necesidades de su población se requería de un sistema fiscal que diera orden y congruencia al conjunto de impuestos, permitiera que el nivel de gobierno que puede administrarlos con mayor eficacia lo hiciera, y distribuyera racionalmente —de acuerdo con los programas presupuestados— los recursos captados en común por todos los niveles de gobierno.

#### I. PRECEPTOS CARDINALES DE LA VINCULACIÓN FISCAL ENTRE LAS ENTIDADES FEDERADAS Y LA FEDERACIÓN

Para constituir el sistema<sup>155</sup> que permitiera alcanzar los mencionados fines —al que el Distrito Federal fue incorporado por la propia Ley de Coordinación—<sup>156</sup> cada estado celebró con la Secretaría de Hacienda un

<sup>155</sup> Ley de Coordinación Fiscal (en lo sucesivo identificada con sus iniciales: LCF), artículos 1o., 2o., 10, 11, 12 y 13.

<sup>156</sup> Al momento de la constitución del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal el presidente de la República tenía a su cargo el gobierno del Departamento del Distrito Federal, que ejercía por conducto del jefe del mismo. Esta entidad pasó a ser regida por un gobierno propio de elección popular a través de un proceso de reformas ocurrido entre 1987 y 1996 (*DOF* del 6 de septiembre de 1993, y *DOF* de 22 del agosto de 1996). A partir de 2001 dicha entidad dejó de estar incorporada al mencionado sistema por dispo-

convenio de adhesión en el que a cambio de recibir una participación en el total de los impuestos de la Federación se comprometió a derogar o a dejar en suspenso los impuestos locales y municipales incompatibles con el régimen de coordinación que se instauraba. Tanto ese acuerdo como el decreto de la legislatura local que lo autorizaba fueron difundidos en el *Diario Oficial de la Federación* y en el periódico oficial del respectivo estado. A su conveniencia las entidades pueden, también con aprobación de sus respectivas legislaturas, dar por terminado dicho pacto.

Para el caso de que alguna entidad hubiera preferido no ingresar a dicho régimen, se previó que en los términos establecidos en las leyes relativas participaría en los impuestos especiales reservados a la Federación por la Constitución. Esta misma norma será aplicable a los estados que en el futuro decidan separarse del sistema, y a los que sean apartados de él por declaratoria de la Secretaría de Hacienda.

Reaccionando a actos violatorios de las restricciones impuestas por la Constitución o de las aceptadas al celebrar el convenio de adhesión, la Secretaría de Hacienda —oyendo a la entidad afectada, y con base en el dictamen técnico formulado por la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales— puede disminuir las participaciones del estado infractor por el monto estimado de la recaudación indebidamente obtenida o del estímulo fiscal ilícitamente otorgado, cantidad que incrementa el Fondo General de Participaciones del siguiente año.

Si la entidad rehúsa corregir en un plazo mínimo de tres meses sus normas o procedimientos opuestos al régimen de coordinación, la Secretaría la declara separada del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, resolución que surte efectos noventa días después de su inserción en el *Diario Oficial de la Federación*.

Dentro de los treinta días siguientes a la fecha de esa publicación el estado inconforme puede demandar la anulación de la declaratoria ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Ante esta misma autoridad puede reclamar la entidad perjudicada cuando sea la Secretaría la que viole las normas legales o los acuerdos pactados.

Las personas afectadas por el incumplimiento de las disposiciones del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal pueden en todo tiempo presen-

sión presidencial, y hubo de celebrar con la Secretaría de Hacienda el convenio de adhesión al mismo, así como el convenio de colaboración administrativa, y manifestar su voluntad de coordinarse en materia de derechos (DOF del 31 de diciembre de 2000).

tar un recurso de inconformidad ante la Secretaría de Hacienda, la cual está facultada para ordenar a la Tesorería de la Federación la devolución de las cantidades indebidamente cobradas, con cargo a las participaciones de la entidad infractora.

### 1. *Organismos en materia de coordinación*<sup>157</sup>

En el desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, tanto el gobierno federal —por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público— como los gobiernos de las entidades, por medio de sus órganos hacendarios, participan a través de cuatro organismos: la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, y desde 1990 la Junta de Coordinación Fiscal.

#### *A. Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales*

La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales —integrada por el secretario de Hacienda y por los titulares de los órganos hacendarios de cada entidad— convocada por el secretario de Hacienda o por la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, sesiona cuando menos una vez al año, y tiene facultad para fungir como asamblea general del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas y para aprobar su presupuesto y programas, así como para proponer a los gobiernos federal y estatales, por conducto de los titulares de sus órganos hacendarios, las medidas que estime convenientes para actualizar o mejorar el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. Asimismo, aprueba los reglamentos de funcionamiento propio y de los organismos a cargo de la coordinación, y establece las aportaciones necesarias para su sostenimiento.

#### *B. Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales*

La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales —a la que pueden convocar el secretario de Hacienda, el subsecretario de Ingresos, o tres de

<sup>157</sup> LCF, artículos 16-24.

sus miembros— tiene como atribuciones, además de ejecutar las actividades que le encomienden la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, la Secretaría de Hacienda, y los titulares de los órganos hacendarios de las entidades, las de preparar las reuniones nacionales de funcionarios fiscales y establecer los asuntos de los que deben ocuparse; fungir como consejo directivo del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, y redactar los informes de las actividades de éste y de sus propias acciones, que somete a la aprobación de la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales; vigilar la creación e incremento de los fondos de participaciones y su distribución entre las entidades, y supervisar las liquidaciones anuales que de dichos fondos practique la Secretaría de Hacienda; comprobar la determinación, liquidación y pago de las participaciones a los municipios, y formular los dictámenes técnicos que deben servir de base a dicha dependencia para sancionar a las entidades que incurran en el incumplimiento de las disposiciones de los convenios de coordinación o de las leyes que limitan sus facultades impositivas. También prepara los proyectos de distribución de las aportaciones para el sostenimiento de los órganos de la coordinación, que deben ser aprobadas por la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales.

Los delegados de las dependencias hacendarias de los estados que abarca cada uno de los grupos de entidades en los que se ha dividido el territorio nacional —Grupo Uno: Baja California Norte, 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—, eligen a quien en forma rotativa ha de representarlos por dos años en la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, integrada por un delegado de la Secretaría de Hacienda y ocho agentes estatales que se renuevan anualmente por mitad.

### *C. Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas*

Desde su fundación en 1973, el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas —organismo público con personalidad jurídica y patrimonio propios— ha venido ejerciendo sus funciones, que incluyen

realizar estudios relativos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal; hacer análisis permanentes de la legislación tributaria vigente de la federación y de cada una de las entidades, así como de las respectivas administraciones; 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; desempeñar las funciones de secretaria técnica de la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales 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.

La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, que funge como asamblea general de dicho organismo, aprueba sus programas, presupuesto, reglamento y estatutos; éstos señalan las facultades de su consejo directivo, función desempeñada por la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales. El Instituto está representado por su director general.

#### *D. Junta de Coordinación Fiscal*

Este organismo, creado en 1990, se integra con los representantes designados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y con los titulares de los órganos hacendarios de las ocho entidades que forman la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales. Es atribución suya emitir el dictamen técnico relativo a los recursos de inconformidad interpuestos ante la Secretaría de Hacienda por los contribuyentes afectados por el incumplimiento de las disposiciones del Sistema de Coordinación Fiscal, tanto en materia de impuestos como de derechos y del gravamen sobre adquisición de inmuebles.

#### *2. Coordinación en materia de recursos*

La coordinación hacendaria se efectúa mediante la armonización horizontal encauzada a la afinidad impositiva entre las jurisdicciones fedradas, y principalmente por medio de la participación estatal en los impuestos federales. De acuerdo con la primera, se adoptan en las leyes fiscales locales principios de la legislación federal; y conforme a la segunda los estados suspenden o derogan sus tributos a cambio de recibir

una participación en los ingresos producidos por la aplicación en su territorio de los impuestos federales.

*A. Régimen de afinidad de impuestos entre las jurisdicciones federadas*<sup>158</sup>

Para estimular a los estados a uniformar sus impuestos sobre adquisición de inmuebles y lograr así una armonización horizontal en lo que atañe a este gravamen, desde 1982 la Federación dejó en suspenso su impuesto sobre la materia en aquellas entidades adheridas al Sistema de Coordinación Fiscal que aceptaron coordinarse también respecto a dicho tributo adoptando los lineamientos básicos de la legislación federal en cuanto a base, desgravamiento y tasa; y asimismo en beneficio únicamente de los estados coordinados en esta materia incrementó el Fondo General de Participaciones con el 0.5% de los recursos federales participables; y como incentivo adicional, desde 1983 recibieron dichas jurisdicciones el 80% de la cobranza del impuesto federal sobre tenencia y uso de vehículos —exceptuando aeronaves—, que era administrado y cobrado por ellas, estímulo que en 1991 se elevó al total de lo recaudado.

*B. Régimen de ingresos coordinados*<sup>159</sup>

La integración hacendaria adoptó un procedimiento de distribución del ingreso federal en el que conforme al régimen establecido por la Ley de Coordinación Fiscal las entidades y sus municipios participan en el total de los impuestos federales y en los otros ingresos que la misma especifica. Salvo la obligación de suspender o derogar los gravámenes locales contrarios al sistema de coordinación, aceptada por los estados al adherirse a dicho plan, la participación —que constituye entre el 70% y el 95% de los ingresos locales— está libre de condiciones.

<sup>158</sup> *Ibidem*, artículo 2o., fracción I, último párrafo, y Ley Federal sobre Adquisición de Inmuebles, artículo 9o; Anexo núm. 7 al Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal.

<sup>159</sup> LCF, artículo 2o. hasta 1989, artículo 1o. desde 1990, y artículo 9o; Ley del Impuesto al Valor Agregado (en lo sucesivo identificada con sus iniciales: LIVA), artículo 41. Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, p. 60.

Las participaciones son inembargables, no pueden afectarse a fines específicos ni están sujetas a retención, salvo para el pago de obligaciones contraídas por las entidades o sus municipios con autorización de sus legislaturas a favor de la Federación, de las instituciones de crédito que operan en el territorio nacional, o de personas físicas o morales de nacionalidad mexicana, cuando a petición de las entidades ante la Secretaría de Hacienda hayan sido inscritas en el Registro de Obligaciones y Empréstitos de Entidades y Municipios.

*a. Límites a las facultades tributarias de los estados coordinados en materia de impuestos*<sup>160</sup>

Algunas de estas cortapisas las establece la propia Constitución, que les veda por una parte gravar las materias privativas de la Federación, así como la producción, el acopio y la venta de tabaco en rama en forma distinta o con cuotas mayores de las que el Congreso de la Unión autorice; y por la otra —para impedirles obstruir el tránsito de las personas o de las cosas que atraviesen su territorio— les prohíbe establecer gravámenes que obstaculicen el libre acceso al mercado común nacional, por lo que dispone el citado ordenamiento que deben abstenerse de imponer tributos a la circulación o al consumo de efectos nacionales o extranjeros cuyo cobro se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos, o precise de documentación que acompañe a la mercancía; que deben desistir de entorpecer directa o indirectamente la entrada a su territorio o la salida de él de mercaderías nacionales y extranjeras —y por lo tanto dejar de establecer directa o indirectamente impuestos sobre esas operaciones— por lo que no pueden aplicar derechos de tonelaje ni ninguno otro de puertos, ni establecer contribuciones o derechos sobre exportaciones e importaciones, y que deben renunciar a mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que impliquen diferencias de impuestos o de requisitos por razón del origen de las mercancías —ya sea que esas disparidades se establezcan respecto de la producción similar de la localidad o entre artículos semejantes de distinta procedencia.

Otras restricciones están establecidas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y hubieron de consentir en ellas los estados al celebrar con la

<sup>160</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en lo sucesivo identificada con sus iniciales: CPEUM), artículos 73, fracción XXIX, 117, fracciones IV a VII y IX, y 118, fracción I; LIVA, artículos 2o. A, 29, 41 y 42.



Secretaría de Hacienda los convenios para adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Conforme al mencionado estatuto, los estados no pueden mantener en vigor impuestos locales ni municipales sobre los actos o actividades por los que deba pagarse el tributo que el mismo prevé, ni sobre las prestaciones o las contraprestaciones que deriven de los mismos, ni sobre la producción de bienes por cuya enajenación deba cubrirse la carga en él establecida, salvo las excepciones que a él se incorporen.

Tampoco pueden gravar la transmisión de bienes ni la prestación de servicios cuando unos y otros se exporten, o sean de los sujetos a la tasa de 0%; la enajenación de productos alimenticios básicos o la venta de ixtle, palma y lechuguilla; la molienda o trituración de maíz o de trigo; la pasteurización de leche, así como de la enajenación o uso temporal de maquinaria utilizada en actividades agrícolas o de embarcaciones empleadas en la pesca comercial, y asimismo la enajenación de productos y la prestación de servicios relacionados con actividades agropecuarias, y con las pesqueras de agua dulce. Si estas materias fueran gravadas a nivel local, se anularía el estímulo concedido por la Federación para facilitar el acceso a esos alimentos y para fomentar esas actividades.

También les está vedado aplicar impuestos que recaigan sobre la percepción de intereses y sobre los productos o rendimientos derivados de la propiedad o enajenación de títulos de crédito, así como sobre el uso o goce temporal de casas habitación. Tampoco pueden establecer tributos sobre las utilidades de las empresas, sobre su capital ni sobre los bienes que integran su activo. Siempre que no impliquen medidas discriminatorias contra los contribuyentes del impuesto al valor agregado, pueden decretar gravámenes a la propiedad o posesión del suelo y de las construcciones en él erigidas, a su plusvalía y mejoras específicas y a su transmisión, aun en el caso en que sobre esta enajenación se pague el impuesto al valor agregado.

Tratándose de plantas productoras o importadoras de energía eléctrica, las entidades sólo pueden gravar los solares rústicos —no así sus mejoras— y los terrenos urbanos en los que estén situados bienes que pertenezcan a dichas plantas ocupados con instalaciones relacionadas con actividades administrativas; pero no los que tengan el carácter de bienes del dominio público. Sobre la producción, introducción, transmisión, distribución, venta o consumo de fluido eléctrico, así como sobre los capitales invertidos con esos fines, no pueden los estados establecer ningún

gravamen local ni municipal, cualquiera que sea su origen o denominación. Los actos de organización de las empresas generadoras o importadoras de energía eléctrica; la emisión o expedición de títulos, acciones y obligaciones y operaciones relativas a los mismos que éstas realicen; los dividendos, los intereses o utilidades que las mismas representen o perciban, no pueden ser objeto de gravámenes estatales.

Tampoco pueden establecer impuestos locales ni municipales de carácter adicional sobre las participaciones que les correspondan en los gravámenes federales.

#### a') Fuentes de tributación local<sup>161</sup>

Los estados conservan un reducido número de fuentes de imposición propias constituidas por los muy escasos actos o actividades no gravados por el impuesto al valor agregado.

Están facultados para mantener impuestos a las nóminas, al trabajo asalariado; al trabajo profesional independiente prestado por médicos, dentistas y veterinarios; al arrendamiento de fincas utilizadas sólo con fines agrícolas y ganaderos; también pueden gravar los negocios, actos y operaciones civiles que no causen el impuesto al valor agregado, así como los instrumentos jurídicos en los que consten.

Tienen capacidad para establecer impuestos a los servicios de enseñanza privada; al de transporte público terrestre —excepto el proporcionado por ferrocarril y el que opere con concesión federal—; y a los prestados a sus miembros por las asociaciones y los partidos políticos, los sindicatos obreros, las asociaciones patronales, los colegios profesionales, las cámaras de comercio y de industria y las asociaciones con fines científicos, políticos, religiosos o culturales.

Es de su competencia gravar la comercialización de libros, periódicos y revistas; la transmisión de bienes muebles usados —incluyendo vehículos automotores que no sean enajenados por empresas—; la venta de boletos de entrada a espectáculos públicos; y la de billetes que permitan participar en loterías, sorteos, concursos y juegos con apuesta.

Puede ser objeto de imposición local la donación de bienes muebles —salvo la que realicen empresas para las que no sea deducible del impuesto sobre la renta—; la tenencia o uso de vehículos de tracción mecá-

<sup>161</sup> LIVA, artículos 9o., 15 y 20; CPEUM, artículo 115, fracción IV, inciso a).

nica o animal, y la percepción de ingresos en loterías, rifas, sorteos, concursos y juegos con apuesta gravados por el impuesto sobre la renta por concepto de obtención de premios.

Corresponde a los municipios por disposición constitucional la recaudación obtenida de todos los gravámenes que los estados por ellos constituidos impongan sobre la propiedad raíz: predial; sobre traslación, fraccionamiento, división y consolidación de heredades; sobre mejoras a la propiedad; y los que tengan como base el cambio de valor de los inmuebles.

*b. Límites a las facultades tributarias de los estados coordinados en materia de derechos* <sup>162</sup>

Introducida en 1982, la coordinación en materia de derechos —entendiendo por éstos las contribuciones que reúnan las características previstas por el Código Fiscal de la Federación y por la Ley de Ingresos de la Federación, sin importar la denominación que se les dé en la legislación local correspondiente— se da con independencia de la que existe en materia de impuestos. Sin perjuicio de continuar adheridos al Sistema Nacional de Participación, los estados pueden o no convenir en ella.

Al aceptarla, los estados continúan cobrando derechos por el otorgamiento de concesiones por el uso o el aprovechamiento de los bienes estatales o municipales; pero renuncian a mantener en vigor los que se refieren a la realización de actos de inspección y vigilancia; a la inscripción en registros o cualquier acto relacionado con los mismos —a excepción de los efectuados en los registros civil, de la propiedad y del comercio—; al uso de las vías públicas —excepto por el estacionamiento de vehículos—, o a la tenencia de bienes sobre las mismas —salvo el uso de la vía pública por comerciantes ambulantes o con puestos fijos o semifijos— incluyendo cualquier tipo de derechos por el uso o tenencia de anuncios; y a la expedición de licencias y en general al otorgamiento de concesiones, permisos o autorizaciones —inclusive los que establezcan excepciones a disposiciones administrativas, como la autorización de ampliar el horario laborable— fuera de los que se refieren a la extensión de licencias de construcción, permisos para conducir vehículos, autorización para frac-

<sup>162</sup> LCF, artículos 10-A y 10-B.

cionar y lotificar terrenos, licencias y permisos para efectuar conexiones a las redes de agua y alcantarillado, y a la expedición de placas y tarjetas para la circulación de vehículos. En dicha renuncia no queda comprendida la certificación de documentos ni la reposición de éstos por extravío o destrucción.

Pueden decretarse diferencias en el monto de los derechos de acuerdo con los diferentes tipos de licencias o registros por los que se cobren; pero en ningún caso la discrepancia puede relacionarse con la magnitud de las actividades de los contribuyentes. El objetivo de esta disposición es impedir el establecimiento de cargas fiscales diversas en razón no del servicio público suministrado o de la actividad desarrollada por las autoridades, sino de la cuantía de las utilidades, del capital invertido, del número de trabajadores empleado, del volumen de ventas, o de cualquier otro parámetro que permita medir la importancia de las operaciones de cada contribuyente, circunstancia en la cual bajo el disfraz de derechos estarían cobrándose los impuestos que los estados se han comprometido a no aplicar.

La declaratoria de la Secretaría de Hacienda en el sentido de que un estado no tiene establecidos derechos contrarios a la coordinación, o de que ha suspendido su cobro, se publica en el *Diario Oficial de la Federación* y en el periódico oficial del estado. Si posteriormente se decretan derechos contrarios a lo convenido, la Secretaría lo hace conocer publicando la declaratoria correspondiente en el *Diario Oficial de la Federación*, quedando sin efectos la coordinación en materia de derechos treinta días después de la publicación. El estado inconforme puede recurrir a la Suprema Corte de Justicia de la Nación siguiendo el mismo procedimiento prescrito respecto a la declaratoria de separación del Sistema Nacional de Coordinación.

### 3. *Nociones básicas respecto al funcionamiento del régimen de ingresos coordinados*<sup>163</sup>

El reparto de los recursos se hizo hasta 1989 a través de tres instrumentos: el Fondo General de Participaciones, el Fondo de Fomento Municipal, y el Fondo Financiero Complementario de Participaciones, desaparecido en 1990. Cabe aclarar que el término “fondo” no implica una separación y

<sup>163</sup> *Ibidem*, artículos 2o., fracciones I y II, y 2o. A, fracción III, y 5o.

acumulación de recursos destinados a ser posteriormente repartidos, sino que se refiere sólo a la etapa en el procedimiento de cálculo en la que se determina el monto mensual con el que ha de afectarse la recaudación federal para proceder de inmediato al pago de las cuotas correspondientes.

Los cálculos para la distribución de los fondos se hacen considerando el total de las entidades; en el caso de que alguna de ellas abandonara el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, el importe de las participaciones que le hubieran correspondido en cada fondo se deduciría del monto de ellos.

Las fórmulas originales de integración y distribución de los fondos se fijaron a través de un proceso de negociaciones entre la Federación y todas y cada una de sus partes constitutivas.

Las alteraciones efectuadas en ellas con posterioridad han sido resultado de un procedimiento en el que las propuestas de modificación se han discutido en los órganos de la coordinación —la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, y el Instituto para Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas— en los que se encuentran representadas todas las entidades federativas y el Distrito Federal, y han sido autorizadas por el pleno de la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales.

#### *A. Constitución de los fondos de participación*

Los recursos participables<sup>164</sup> son las percepciones totales anuales obtenidas por la Federación, originalmente sólo por concepto de impuestos, y a partir de enero de 1982 por los derechos —catalogados como impuestos al iniciarse el sistema de coordinación— sobre minería y sobre hidrocarburos. El mismo tratamiento convenido respecto a estos ingresos se aplica a sus accesorios —multas y recargos— que hayan sido señalados en los convenios respectivos. Queda excluido de ser repartido un reducido número de gravámenes al comercio exterior analizados en la parte conducente, cuyo rendimiento la Federación ha compartido por decenios directamente con los municipios.

<sup>164</sup> *Ibidem*, artículo 2o., fracciones I y II, segundo párrafo, hasta 1987; 2o., fracción II, inciso A), subinciso b), segundo y tercer párrafos, hasta 1989; 2o. desde 1990. Artículo 6o. transitorio de la LCF vigente en 1980; y Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (en lo sucesivo identificado con sus iniciales CASNCF), cláusula segunda, *DOF*, 28 de diciembre de 1979.

La disminución en la recaudación federal por estímulos otorgados por la Federación —única que puede concederlos respecto a sus gravámenes— afecta exclusivamente la percepción neta de la Federación, y para los efectos de la composición de los fondos se consideran como impuestos pagados.

La recaudación que se toma en cuenta es no la causada, determinada o liquidada, sino la efectivamente pagada, ya corresponda al ejercicio en curso o concierna a impuestos determinados por revisiones o auditorías a ejercicios anteriores; y en el caso de gravámenes cubiertos en parcialidades, se consideran como devengados a medida que van siendo efectivamente pagados.

En consecuencia, al iniciarse el sistema de coordinación se constituyó el fondo con la cobranza obtenida a partir de enero de 1980, aunque perteneciera a periodos previos y no obstante que se tratara de gravámenes con anterioridad no participables o de impuestos causados conforme a leyes y decretos que otorgaban participaciones, pero que quedaron derogados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Concomitantemente, salvo durante los ejercicios de 1988 y 1989, como en su oportunidad se verá, del monto de las percepciones federales ha sido deducido el importe de las devoluciones y compensaciones de impuestos —éstas tienen el mismo efecto práctico que aquéllas— porque se trata de recaudación no obtenida. La sustracción se ha efectuado en el periodo en el que esas operaciones se han realizado y sin correlacionarla con el ejercicio al que correspondieron los impuestos que se devuelven o compensan.

### *B. Ingresos participables e ingresos asignables*

Para efectos del cómputo del porcentaje de la recaudación federal que constituye el núcleo de los fondos se toma en cuenta, salvo las excepciones señaladas, la cobranza total<sup>165</sup> obtenida de todos los impuestos federales, así como de los derechos sobre hidrocarburos y minería, realizada

<sup>165</sup> Ley del Impuesto sobre la Renta (en lo sucesivo identificada con sus iniciales: LIR) vigente en 1984, artículos 115 y decimoprimer transitorio, fracción IV; LCF, artículos 2o. y 3o., párrafo final, según texto vigente en 1980, y artículo 3o., fracción II, segundo párrafo en vigor desde 1990; CASNCF, cláusula cuarta, fracción II, modificada por la cláusula tercera del Anexo núm. 4 al CASNCF; y cláusula quinta de este anexo.

tanto por los órganos de recaudación federales como por las tesorerías estatales; pero para efectos de precisar la proporción en la que cada estado comparte el Fondo General de Participaciones se emplea sólo la recaudación federal asignable, aquella que es plenamente identificable en cuanto a su origen, pues con el fin de determinar la fórmula individual de cada entidad para encontrar su coeficiente de participación se le adscribe la cobranza obtenida respecto a los gravámenes cuya fuente puede adjudicarse con certeza a su territorio.

Al instaurarse el nuevo esquema de participaciones convencionalmente se acordó considerar como asignables por ser su origen plenamente identificable, por una parte a un conjunto de impuestos especiales —los de mayor recaudación— respecto a los cuales se contaba con fórmulas probadas para identificar su fuente por haber sido objeto de participación conforme al anterior régimen de coordinación, y por la otra aquellos tributos que de acuerdo con los convenios de colaboración administrativa eran administrados y recaudados por los estados.

Constituían el primer grupo los gravámenes al embasamiento de bebidas alcohólicas, a la venta de gasolina y a la enajenación de vehículos nuevos, así como los impuestos sobre producción y consumo de cerveza, sobre compraventa de primera mano de aguas envasadas y refrescos, y sobre tabacos labrados —divididos convencionalmente entre las entidades productoras y las consumidoras—. Integraban la segunda categoría el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos —excepto aeronaves—; el gravamen sobre la renta aplicable a las empresas que lo cubrían acogidas al régimen de causantes menores o sujetas a bases especiales de tributación, y el que recaía sobre los sueldos pagados por dichos contribuyentes, así como el impuesto que estos mismos cubrían sobre sus erogaciones por remuneración al trabajo asalariado. A esta clase pertenecía también el impuesto al valor agregado —el de mayor peso específico— que en 1980 entró en operación sustituyendo al impuesto sobre ingresos mercantiles.

A partir de 1990 dicha combinación de contribuciones fue modificada. Por una parte desapareció del impuesto sobre la renta el régimen de bases especiales de tributación, y el régimen de contribuyentes menores fue severamente restringido; y por la otra, hubo de aceptarse que la administración a nivel local del impuesto al valor agregado planteaba demasiados problemas ocasionados por el hecho de que cuando existen varios establecimientos, independientemente de su localización se presenta una sola declaración en el lugar registrado como domicilio fiscal; por lo tanto, cuan-

do existen dependencias en más de una entidad, para establecer el monto del impuesto atribuible a cada una es necesario prorratear dicho tributo entre ellas, para lo que es necesario determinar previamente el origen de los actos y actividades grabados en cada uno de los establecimientos en el año de calendario inmediato anterior al cierre del ejercicio.

Por estas razones, en el citado año las contribuciones federales asignables —enumeradas desde entonces en la propia ley— se redujeron a los impuestos especiales ya mencionados —el gravamen sobre venta de gasolina sustituido por el impuesto sobre producción y servicios en los conceptos de petrolíferos—, y al aplicable a la tenencia o uso de vehículos, y se introdujeron como contribuciones asignables el impuesto predial y los derechos por uso de agua, ambas de carácter local. Dado que el coeficiente de participación en el fondo depende del monto de los gravámenes cobrados, por su propio interés los estados deben aumentar la eficacia de su gestión respecto a ambas contribuciones, de las cuales la más importante es el impuesto predial, susceptible de producir una elevada recaudación si es adecuadamente administrado, y que por lo general hasta ahora ha sido desaprovechado.

Pero téngase presente que aunque la distribución del Fondo General de Participaciones se hace atendiendo al monto de los impuestos asignables, para efectos de su integración se consideran todos los tributos federales con la excepción ya apuntada, sean o no asignables.

### *C. Determinación definitiva de las participaciones y anticipos sobre ella*

El Fondo General de Participaciones se determinaba<sup>166</sup> por cada ejercicio fiscal de la Federación; sin embargo, a cuenta de sus participaciones las entidades percibían mensualmente anticipos computados en forma provisional tomado en cuenta la recaudación federal participable obtenida en el mes anterior. De igual forma se procedía con el Fondo de Fomento Municipal, y se hizo hasta 1989 con el Fondo Financiero Complementario de Participaciones.

Conforme a las reformas de 1990, durante los primeros meses de cada año, en tanto se recababa la información pertinente para determinar los coeficientes de distribución necesarios para repartir la segunda porción

<sup>166</sup> LCF, según texto de 1980, artículo 7o., reformado en 1988 y 1990.



del Fondo General de Participaciones, ésta se dividía provisionalmente utilizando los coeficientes empleados en el ejercicio inmediato anterior.

Cada cuatro meses la Federación practicaba un ajuste de las participaciones considerando la recaudación obtenida en ese periodo, y dentro de los dos meses siguientes liquidaba las diferencias. A más tardar dentro de los cinco meses siguientes al cierre de cada ejercicio fiscal determinaba las participaciones que correspondían a la recaudación obtenida en dicho año, aplicaba las cantidades con las que había afectado provisionalmente los fondos y formulaba de inmediato las liquidaciones que procedían.

#### *D. Entrega de las participaciones*<sup>167</sup>

De acuerdo con lo establecido en los convenios de colaboración administrativa, las entidades cobraban los ingresos federales y una vez que rendían cuenta pormenorizada de la totalidad de la recaudación la concentraban directamente en el Banco de México, descontando el porcentaje de la cobranza que como estímulo a su gestión se determinaba en dichos convenios.

Aprovechando la circunstancia anterior, para garantizar la oportunidad en el pago de las participaciones —dentro de los primeros veinticinco días de cada mes—, si existía acuerdo entre las partes interesadas operaba la compensación entre las cantidades incluidas en la cuenta comprobada y las cantidades que a las entidades correspondían en el Fondo General de Participaciones, y hasta 1989 también en el Fondo Complementario de Participaciones.

Aunque nunca se han dado las circunstancias que ameriten su aplicación, en el caso de que las participaciones no se entreguen a tiempo, o los estados no concentren oportunamente los fondos o no presenten la rendición de la cuenta comprobada del ingreso coordinado, desde 1990 está señalada la actualización por inflación de las cantidades pendientes de entrega. Hasta 1983 estuvo estipulada la tasa de recargos que fijara la Ley de Ingresos de la Federación para el caso de prórroga en el pago de créditos fiscales, y hasta 1989 se previó a cargo de las entidades o de la Federación el pago de intereses a la tasa de recargos que anualmente estableciera el Congreso de la Unión respecto al pago de las contribuciones.

<sup>167</sup> *Ibidem*, artículo 15, y Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal (en lo sucesivo identificado con sus iniciales CCAMF), cláusulas decimotercera y decimosexta.

## II. INTEGRACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DE LOS FONDOS DE PARTICIPACIÓN

Atendiendo a que las participaciones más elevadas corresponden a las entidades en las que se genera mayor volumen de impuestos, y a que como consecuencia de ello para los estados con menor desarrollo económico relativo es más difícil obtener los recursos necesarios para superar esa situación, se acordó crear junto con un fondo de participaciones que se distribuyera en razón directa de la recaudación, un fondo complementario que funcionara como instrumento de perecuación, y que por tanto se distribuyera en proporción inversa a las cantidades obtenidas del acervo anterior. Con este mismo criterio se creó en 1980 otro fondo, éste para el fomento de las subdivisiones políticas de los estados. Cimentado en estos tres elementos se organizó el sistema de coordinación hasta la desaparición del segundo de ellos en 1990.

### 1. *Fondo General de Participaciones*

Por haber ido formándose en diferentes épocas y con diversos criterios, el sistema de participaciones en vigor hasta 1979 estaba desprovisto de principios congruentes en cuanto a la determinación de los impuestos que podían ser participables y aquellos cuya recaudación debía ser exclusiva de la Federación; carecía también de uniformidad y coherencia en cuanto al monto por repartir y al método para distribuirlo. Estas deficiencias vinieron a ser corregidas al canalizar a través de un solo instrumento la porción de los impuestos federales destinada a ser compartida, y al dividirla conforme a un único procedimiento.

#### A. *Composición del Fondo General de Participaciones*

Este Fondo<sup>168</sup> —que a partir de 1984 se vio disminuido en un 3% de su monto destinado a incrementar el Fondo Financiero Complementario de Participaciones— se integró originalmente con el 13% de los ingresos totales anuales obtenidos por la Federación por concepto de impuestos —porcentaje ligeramente superior al 12.07% que conforme al antiguo régimen de coordinación representaron las participaciones de 1978 respec-

<sup>168</sup> LCF, artículo 2o., fracción I, modificado en 1981, 1982, 1984, 1987, 1988 y 1990.

to a la recaudación federal—, y experimentó varios aumentos hasta llegar a constituirse en el ejercicio de 1990 con el 18.1% de la recaudación federal participable.

*a. Crecimiento del importe del Fondo General de Participaciones*

Las adiciones, previstas unas en el texto original de la ley o en los convenios de adhesión, derivadas otras de modificaciones posteriores, tienen por objeto —excepto un caso, en el que el incremento se ofrece también como estímulo— resarcir a las entidades por la disminución en el ingreso propio al incorporarse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, o al apoyar medidas federales adoptadas con posterioridad a la instauración de éste. En casi todas las circunstancias se trata de medidas generales y obligatorias —si bien adoptadas previo el consenso de los estados—, y por excepción de medidas aplicables a algunas entidades, y sólo en una situación de manera potestativa.

Derivan de preceptos obligatorios aplicables a la totalidad de las entidades los incrementos al fondo originados por la necesidad de compensar el decremento de ingresos ocasionado a las entidades por el abandono de sus impuestos municipales y locales contrarios al sistema de coordinación fiscal (1.58%); de indemnizarlas por la cesación del reembolso de los gastos de administración causados por la administración del impuesto federal sobre ingresos mercantiles, derogado por la Ley del Impuesto al Valor Agregado (0.35%), y de reparar la merma de entradas por la derogación de impuestos locales y municipales en apoyo al Sistema Alimentario Mexicano (1.27%). Todos estos incrementos fueron aplicables desde el inicio del Sistema Nacional de Coordinación.

Desde la distribución de participaciones de 1981 operó también en forma general una indemnización por la limitación de las facultades de las legislaturas locales para gravar algunos rendimientos de capital (0.02%), y desde 1982 por la suspensión de la facultad de expedir pasaportes provisionales (0.02%). El aumento de 1990 (1.03%) es de distinta índole: se refiere a la absorción del Fondo Financiero Complementario de Participaciones en el Fondo General de Participaciones.

Derivan de preceptos aplicables sólo respecto a algunas entidades la compensación especial (0.69%) convenida con los estados productores de petróleo por la modificación de las reglas para establecer, conforme al

régimen de coordinación anterior, su participación en el impuesto sobre el petróleo en el año que habría de servir de base para el cálculo de sus participaciones de acuerdo con el sistema que entraba en operación, y desde 1982 la restitución (0.5%) de la recaudación perdida por los estados coordinados en materia de derechos. Coordinarse en esta materia es potestativo para los estados.

Para que el monto de las indemnizaciones no quede congelado en un guarismo, sino que se incremente conforme lo hagan los ingresos federales, su cuantía se determina no como una cifra, sino como el porcentaje que esa suma representa en la recaudación federal tanto por concepto de derechos sobre minería y sobre hidrocarburos como por concepto de impuestos.

a') Indemnización por impuestos locales suspendidos  
o derogados al iniciarse el Sistema de Coordinación Fiscal<sup>169</sup>

Aceptar algunas limitaciones establecidas en las leyes federales —particularmente abstenerse de gravar determinados actos o actividades— es requisito para pertenecer al Sistema Nacional de Coordinación, lo que implica que al adherirse a éste, los estados tuvieron que renunciar entre otros tributos a muchos de sus impuestos sobre ventas y servicios, su mayor fuente de ingresos. Para resarcirlos de ese decremento en su recaudación, el Fondo de Participaciones se incrementó con el porcentaje que en los ingresos anuales federales por impuestos representaron los gravámenes locales y municipales abandonados por las entidades al entrar en vigor el nuevo régimen de coordinación. Aunque en la ley se menciona 1978 como el año de referencia, se acordó hacer el cálculo con base en los impuestos obtenidos en 1979.

b') Indemnización por la suspensión de los gastos  
de administración de impuestos federales<sup>170</sup>

Como compensación por las labores de recaudación y administración de diversos gravámenes federales: impuestos sobre la renta a cargo de

<sup>169</sup> *Ibidem*, artículo 2o., fracción I, y Anexo núm. 1 al CASNCF (DOF, 28 de diciembre de 1979).

<sup>170</sup> Anexo núm. 1 al CASNCF; concepto incluido hasta 1989 en el CCAMF en la sección “Gastos de administración e incentivos fiscales”, y eliminada su mención desde 1990 por tratarse de un aspecto meramente histórico. Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, p. 19.

contribuyentes menores, tenencia o uso de automóviles, envasamiento de bebidas alcohólicas, e ingresos mercantiles, las entidades habían venido recibiendo hasta 1979 distintos porcentajes sobre lo cobrado respecto a cada uno de ellos, de los que el único significativo —4% de la percepción neta federal— era el que se refería al impuesto de ingresos mercantiles, que estaba por ser abrogado ese año. Por ese motivo se acordó que al monto del resarcimiento correspondiente por su administración se le diera el mismo tratamiento que a los tributos estatales y municipales que quedaran en suspenso o derogados al adherirse los estados al sistema de coordinación.

c') Indemnización por los impuestos locales derogados  
para apoyar al Sistema Alimentario Mexicano<sup>171</sup>

Dentro del Plan Global de Desarrollo del Gobierno Federal para el periodo de 1980 a 1982 quedó incluida la promoción del Sistema Alimentario Mexicano. Originalmente la Ley del Impuesto al Valor Agregado no gravaba la producción agrícola, ganadera, pesquera, ni la venta de víveres que constituyen la canasta básica de alimentos populares, a la que más adelante se añadió la de los demás comestibles —sujetas posteriormente a la tasa de 0%—, lo que permitía que los estados establecieran tributos sobre esas materias. Como apoyo al Sistema Alimentario las entidades convinieron con la Federación en suspender sus impuestos al respecto. Para que esto no disminuyera sus ingresos el gobierno federal repuso la recaudación perdida con el mismo procedimiento acordado por lo que toca a los impuestos locales y municipales derogados o suspendidos al adherirse los estados al sistema de coordinación.

d') Indemnización por la supresión de la facultad de expedir  
pasaportes provisionales<sup>172</sup>

Esta cesación deriva no de una modificación en las relaciones fiscales entre la Federación y los estados, sino de negociaciones celebradas por la Secretaría de Relaciones Exteriores con las autoridades estatales con objeto de suprimir la facultad que éstas tenían para expedir pasaportes provisionales. Al retirárseles esta potestad, las autoridades estatales dejaron de

<sup>171</sup> Anexo núm. 3 al CASNCF (DOF, 1o. de diciembre de 1980).

<sup>172</sup> Anexo núm. 2 al CASNCF (DOF, 4, 8 y 11 de febrero de 1982).

percibir los derechos por la expedición de esos documentos, con la consecuente disminución de sus ingresos. A través del sistema de coordinación se les resarcíó de esa pérdida dando a los derechos por expedición de pasaportes el mismo tratamiento acordado para los impuestos derogados o suspendidos.

e') Indemnización por la limitación de las facultades de las legislaturas locales para gravar algunos rendimientos de capital<sup>173</sup>

En las reformas de 1981 a la Ley del Impuesto al Valor Agregado se limitó la facultad de los estados para gravar los intereses de los títulos de crédito y los productos o rendimientos derivados de su propiedad o enajenación, así como para establecer tributos sobre el uso o goce temporal de las casas habitación. Para resarcirlos de esta pérdida de recaudación se incrementó el fondo con un pequeño porcentaje de la recaudación federal.

f') Consolidación del Fondo General de Participaciones y del Fondo Financiero Complementario de Participaciones<sup>174</sup>

Al integrarse al Fondo General de Participaciones el Fondo Financiero Complementario de Participaciones en 1990, aquél se incrementó con el porcentaje —1.03% de la recaudación federal participable— que respecto al nuevo fondo representaba el importe que en 1989 tenía provisionalmente el fondo que desaparecía.

g') Indemnización especial convenida con los estados petroleros<sup>175</sup>

Con los estados productores de petróleo hubo necesidad de llegar a un acuerdo especial para resolver el problema originado por su excepcional

<sup>173</sup> LIVA, artículo 41, fracciones IV y V, modificada y creada respectivamente por la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga diversas Disposiciones de Carácter Fiscal (en lo sucesivo identificada como LRAD) vigente en 1981; Anexo núm. 4 al CASNCF (DOF, 13 de octubre de 1981).

<sup>174</sup> LCF, artículo 2o., vigente desde 1990, según reformas de la LRAD vigente en 1990, artículo 4o.

<sup>175</sup> Anexo núm. 2 al CASNCF firmado con los estados petroleros (DOF, 28 de diciembre de 1979 y 28 de mayo de 1980); Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, pp. 20-22.

situación. La participación conforme al anterior régimen de coordinación se calculaba sobre una supuesta recaudación que a partir de 1978 experimentó un ascenso desmedido, pero que no se ajustaba a los tributos que realmente cubría Pemex, único causante del impuesto sobre producción de petróleo, organismo descentralizado para el que la Ley de Ingresos de la Federación de cada año establecía un régimen fiscal especial, según el cual los impuestos por actividades desarrolladas en su carácter de causante directo de gravámenes federales —entre otros el de petroquímica básica, producción de petróleo y gas natural— se pagaban no de acuerdo con las leyes respectivas, sino aplicando las tasas que sobre el importe total de sus ingresos netos anualmente decretaba la propia Ley de Ingresos —entre otros conceptos era deducible lo que se hubiera obtenido por la exportación de petróleo crudo, gas natural y sus derivados, la que únicamente quedaba gravada con las tasas establecidas por las tarifas del impuesto general de exportación.

Pero para efectos de la participación a los estados —a pesar de que no se cobraba el impuesto sobre producción de petróleo y sus derivados— la propia Ley de Ingresos señalaba dentro del régimen especial ya expuesto que las participaciones a las entidades federativas y a los municipios se calcularían en la proporción y términos que establecía la ley tributaria respectiva.

De acuerdo con dicha ley, para determinar la base gravable se tomaba en cuenta el promedio del precio por barril de combustible puesto a bordo de los barcos, siguiendo las cotizaciones del mes anterior en Nueva York. A la base así establecida se aplicaba el 10% cuando el precio del barril era hasta de un dólar, por el exceso en el precio el impuesto se incrementaba a razón de 0.2% por cada cinco centavos de dólar o fracción. Sobre este impuesto —que Pemex en realidad no cubría— se calculaba la participación de 9% a los estados y de 1% a los municipios en los que se encuentran los pozos petroleros.

A partir de 1978 el supuesto tributo base de la participación se elevó en forma exorbitante, porque debido a la crisis mundial de energéticos la producción y exportación de petróleo empezó a desarrollarse extraordinariamente y a subir desmesuradamente el precio del mismo, por lo que de continuarse el régimen ya expuesto las participaciones hubieran absorbido el total del impuesto realmente pagado por Pemex.

Por otra parte, los estados petroleros son solamente cuatro, y de la producción total de petróleo correspondía a Tabasco el 62.32%, a Chiapas el 23%, a Veracruz el 12.13% y a Tamaulipas el 1.66%. Siguiendo ese sistema de participación, el beneficio fiscal derivado de la explotación de una riqueza nacional se hubiera concentrado en esos estados, especialmente en los dos primeros.

Por esa razón, se celebró con los estados petroleros un acuerdo conforme al cual el impuesto correspondiente a 1979 —año que se empleó como base para efectos de determinar el porcentaje de participación de cada estado en el fondo— no se tomó en cuenta para efectos de calcular la participación conforme a la nueva Ley de Coordinación —aunque sus participaciones de ese año sí se les cubrieron conforme a la Ley del Impuesto al Petróleo y sus Derivados—, sino que se consideró el 50% del total de impuestos pagados realmente por Pemex en ese periodo por concepto de petroquímica básica y producción de petróleo y gas natural. Asimismo, se convino que dicho porcentaje se distribuyera entre los estados productores en proporción a la producción de cada una de dichas entidades.

La distorsión que la crisis de energéticos causó en el sistema fiscal se hace patente si se considera que a pesar de la modificación en el procedimiento que se venía siguiendo respecto a la participación sobre el impuesto a la producción de petróleo, la compensación especial convenida respecto a ese único impuesto con los cuatro estados mencionados representó el 44% del porcentaje de indemnización concedido por la suspensión de los impuestos a los que las treinta y dos entidades tuvieron que renunciar para adherirse al Sistema Nacional de Coordinación.

Para que el monto de las participaciones de esos estados no afectara el porcentaje de distribución de las demás entidades, la Secretaría de Hacienda procedió —conforme al mismo acuerdo— por una parte a incrementar el Fondo General de Participaciones por el porcentaje que el repartimiento así convenido con los estados petroleros representó en la recaudación federal total por concepto de impuestos en el año de 1979; pero simultáneamente lo disminuyó por el porcentaje que en esa misma cobranza representaron en 1978 las participaciones de esas entidades por el concepto aludido, de tal modo que el incremento efectivo al fondo fue el aumento experimentado en lo recibido en 1979 en relación con lo percibido en 1978.



h') Estímulo para las entidades coordinadas en materia de derechos<sup>176</sup>

Para impedir la aplicación de impuestos disfrazados de derechos se creó la coordinación respecto a estas contribuciones. Para incitar a las entidades a convenir en ella, se distribuye entre las que la acepten una adición al fondo consistente en el 0.5% de la recaudación federal participable.

b. Ajustes establecidos en 1988 en el procedimiento de integración del Fondo General de Participaciones<sup>177</sup>

A partir de enero de 1988, para estimular la gestión administrativa de las entidades respecto al impuesto al valor agregado se empleó un nuevo esquema de participaciones que permitía que dichas jurisdicciones se apropiaran del 30% del gravamen que recaudaran. Al no llegar a formar parte de los ingresos de la Federación la cantidad que correspondía a ese porcentaje, fue necesario hacer ajustes en el procedimiento de composición del Fondo General de Participaciones.

Al efecto se afinaron los conceptos para distinguir la recaudación federal participable, constituida por el monto bruto de los ingresos federales por impuestos —así como por los derechos sobre hidrocarburos y minería, originalmente catalogados como impuestos— que es el caudal de donde proceden los recursos que componen el Fondo General de Participaciones, de la diferencia entre aquélla y las deducciones y compensaciones, que forma los ingresos totales anuales de la Federación, que son la base para garantizar la cuantía mínima de la magnitud de dicho fondo. Se conservó la noción de impuesto asignable, que es aquel cuyo origen por entidades es plenamente identificable.

Hasta 1987 las devoluciones y compensaciones se dedujeron antes de proceder a calcular el monto del fondo de participación; pero a partir de 1988 éste se computó sobre el monto bruto de los ingresos federales por impuestos, y tales deducciones se consideraron en una operación posterior.

<sup>176</sup> LCF, artículos 2o., fracción I, párrafo segundo; y 2o., fracción II, inciso 2), subinciso b).

<sup>177</sup> *Ibidem*, texto vigente en 1988 y 1989, artículo 2o., fracción I; LRAD vigente en 1988, artículos sexto y séptimo transitorios. Ortiz, Miguel, "Procedimiento para la integración del Fondo General en base al nuevo sistema distribución para 1988", *Indetec*, Guadalajara, Jalisco, Indetec, septiembre-octubre de 1988, p. 74.

## a') Integración del Fondo General de Participaciones

De acuerdo con las reformas de 1988, el Fondo General de Participaciones se integró agregando al Fondo Ajustado la porción que del impuesto al valor agregado recaudado por ellas se reservaban las entidades, y deduciendo de la suma anterior las devoluciones atribuibles a dichas jurisdicciones.

Considerando que:

FGP = Fondo General de Participaciones,

FA = Fondo Ajustado,

IVA = impuesto al valor agregado recaudado por las entidades, y

DA = devoluciones atribuibles a las entidades,

entonces:

$$FGP = FA + .30 \text{ IVA} - DA$$

A continuación se explica cada uno de estos componentes:

## a'') Fondo ajustado

Este elemento fue el producto de multiplicar la recaudación federal participable ajustada por su factor de distribución.

Considerando que:

FA = Fondo ajustado

RA = recaudación federal participable ajustada, y

FD = factor de distribución de la recaudación federal participable

entonces:

$$FA = RA \times FD$$

## a''') Recaudación federal participable ajustada

De la cobranza que las entidades efectuaban respecto al multicitado gravamen conservaban el 30% y enteraban a la Federación sólo el remanente. Dado que la porción del tributo retenida por los estados no llegaba a ingresar al erario federal, fue necesario hacer ajustes en la recaudación

federal participable, que consistieron en deducir de ella el porcentaje del impuesto al valor agregado que se quedaba en las tesorerías estatales, resta que constituyó la recaudación federal participable ajustada.

Considerando que:

RA = recaudación federal participable ajustada,

RP = recaudación federal participable, e

IVA = impuesto al valor agregado recaudado por las entidades

entonces:

$$RA = RP - .30 \text{ IVA}$$

b'') Factor de distribución de la recaudación federal participable ajustada

Para determinar el factor de distribución a que se alude, se procedió a dividir entre la recaudación federal participable ajustada, la resta obtenida de sustraer el 30% de la cobranza del impuesto al valor agregado en todas las entidades, del producto de multiplicar la recaudación federal participable por la tasa de participación en la recaudación federal —17.351061%—. Todos estos conceptos referidos a 1987.

La mencionada tasa fue el promedio aritmético de los porcentajes de 17.43% y 16.98%, que conforme al régimen en vigor en dicho año la Federación aplicaba a sus ingresos para constituir el fondo de participación en beneficio respectivamente de los estados coordinados en materia de derechos, y de los que no lo estaban.

Considerando que:

FD = factor de distribución de la recaudación federal participable ajustada,

RA = recaudación federal participable ajustada,

IVA = impuesto al valor agregado recaudado por las entidades, y

RP = recaudación federal participable,

entonces:

$$FD = \frac{.17351061 \text{ RP}_{87} - .30 \text{ IVA}_{87}}{\text{RA}_{87}} \cdot 100$$

Una vez calculado en 1988 este factor de distribución —que resultó ser el 13.0001231%— debía permanecer inalterable, salvo en el caso de que las entidades convinieran en derogar o en dejar en suspenso nuevos gravámenes locales, de que hubiera nuevas adhesiones al régimen de coordinación en materia de derechos, o separaciones de él.

En la primera situación el factor de distribución aumentaría con el cociente de dividir los ingresos provenientes de dichos gravámenes en el año en el que fueran derogados o suspendidos, entre la recaudación federal participable una vez sustraído el 30% de la cobranza del impuesto al valor agregado obtenida por todas las entidades en el mismo periodo.

En la segunda circunstancia el factor de distribución de la recaudación federal participable de todas las entidades aumentaría o disminuiría —según el caso— por una cantidad igual al cociente de dividir entre la recaudación federal participable ajustada, el producto de multiplicar el 0.5% de la recaudación federal participable por el coeficiente de distribución de acrecentamiento del Fondo General de Participaciones calculado para el año de 1987 conforme a la legislación entonces vigente. Dicho porcentaje corresponde al medio punto porcentual adicional con el que la Federación incrementa el fondo sólo para los estados coordinados en materia de derechos.

#### b'') Devoluciones atribuibles a las entidades

Este elemento fue el producto de multiplicar las devoluciones totales —incluyendo las compensaciones— por el factor de devoluciones atribuibles.

Considerando que:

DA = devoluciones atribuibles a las entidades,

DT = devoluciones totales, y

FDA = factor de devoluciones atribuibles,

resultaba que:

$$DA = DT \times FDA$$

## a'') Factor de devoluciones atribuibles

Este factor fue el cociente de dividir entre la recaudación federal participable la suma del Fondo Ajustado y del 30% del impuesto al valor agregado cobrado por las entidades.

Considerando que:

FDA = factor de devoluciones atribuibles,

FA = fondo ajustado,

RP = recaudación federal participable, e

IVA = impuesto al valor agregado recaudado por las entidades,

entonces:

$$FDA = \frac{FA + .30 \text{ IVA}}{R P}$$

## b') Garantía en cuanto a la integración del Fondo General de Participaciones

Para asegurar que con el nuevo régimen el monto de los recursos de las entidades no fuera inferior al que tenían a su disposición conforme al sistema anterior, de ser menor el fondo al 17.351061% de los ingresos totales anuales, la Federación aportaría al Fondo Ajustado la diferencia, que se distribuiría entre las entidades en la misma forma en la que debía repartírseles el incremento de éste. El porcentaje conforme al cual se efectuaría dicha aportación variaría en los términos previstos para las modificaciones por adhesión o separación al sistema de coordinación en materia de derechos.

## c') Garantía en cuanto a la distribución del Fondo General de Participaciones

Previendo la posibilidad de que alguna entidad obtuviera del Fondo General de Participaciones una cantidad inferior a la que le hubiera correspondido si éste hubiera sido calculado y distribuido conforme a las disposiciones en vigor hasta diciembre de 1987, durante 1988 a 1990 la Federación debió destinar el 0.50% de sus ingresos totales anuales a crear una reserva de contingencia que —siempre que las entidades pre-

sentaran la cuenta comprobada de recaudación mensual en los plazos señalados en los convenios de colaboración administrativa respectivos—aplicaba provisionalmente en cada cuatrimestre. Si dicha reserva no alcanzara a cubrir la eventualidad para la que fue establecida, se repartiría a prorrata, y si existiera remanente anual pasaría a formar parte del Fondo Financiero Complementario de Participaciones, al que se incorporaría a partir de 1991.

La Federación no podía emplear numerario de esta reserva para hacer al Fondo Ajustado la aportación con la que aseguraba el monto de los recursos que integraban el Fondo General de Participaciones.

*c. Rectificación realizada en 1990 al procedimiento de integración del Fondo General de Participaciones*<sup>178</sup>

Ni qué decir que toda la complejidad en el funcionamiento de este fondo provenía del manejo del impuesto al valor agregado. Reconociendo que, como se explicó en la parte relativa a impuestos participables e impuestos asignables, este gravamen por su naturaleza debe ser administrado a nivel nacional, en 1990 dejó de formar parte de estos últimos, lo que restituyó su sencillez original a la fórmula de composición del fondo.

Conforme a las reformas de 1990, el Fondo General de Participaciones se constituye con el 18.1% de la recaudación federal participable, entendida como la resta de sustraer el total de devoluciones del monto obtenido por la Federación de todos sus impuestos —excepto los gravámenes al comercio exterior que comparte directamente con los municipios—, así como de los derechos sobre hidrocarburos y minería.

Para asegurar que con el nuevo régimen las entidades no sufrieran merma en el monto de sus recursos, se creó una reserva de contingencia integrada con el 0.5% de la recaudación federal participable en un ejercicio, destinada a compensar a los estados cuyas participaciones en algún año fueron inferiores a las que actualizadas por la inflación les correspondieron en 1989. Si dicho instrumento no fuera suficiente para compensar a todas las entidades, se aplicaría en orden ascendente hasta agotarlo, y finalmente pasaría en 1997 a formar parte del Fondo General de Participaciones.

<sup>178</sup> LCF, texto vigente en 1990, artículo 2o., LRAD vigente en 1990, artículo 6o. transitorio.

Se considera que el coeficiente de participación efectiva es el cociente de dividir entre el Fondo General de Participaciones del ejercicio de que se trate, la participación que excluyendo a sus municipios obtenga cada estado en el mismo periodo.

### *B. Distribución del Fondo General de Participaciones*

La Ley de Coordinación consideró dos etapas de distribución: una sólo para 1980 —año en que se inició el sistema—, y otra definitiva a partir de 1981; pero el régimen provisional se extendió hasta 1983, por lo que el permanente entró en vigor hasta 1984.

#### *a. Régimen transitorio*<sup>179</sup>

La finalidad de esta fase fue mantener la situación que existía con anterioridad al nuevo procedimiento, pues cualquier cambio hubiera favorecido a unos estados y perjudicado a otros —y los que estuvieran en este caso no habrían aceptado adherirse al sistema—, por lo que hubo de garantizárseles que en relación con la recaudación federal percibirían el mismo porcentaje que respecto al año base del cálculo —1979— representarían las participaciones en impuestos federales conforme al régimen que desaparecía, sus impuestos propios que suspendieran o derogaran, y la compensación por la administración hasta 1979 del impuesto sobre ingresos mercantiles. Al sumar por una parte estos dos últimos elementos referidos a las treinta y dos entidades y convertirlos en un porcentaje adicional del fondo —cuyo núcleo se formó con algo más del monto de las participaciones totales distribuidas en dicho ejercicio—, y por la otra al incorporar en la fórmula individual de cada estado el importe de los mismos elementos que en lo particular les correspondían, el resultado fue que se les restituyeron íntegramente las cantidades que sacrificaban.

Esto les fue avalado en una carta de garantía que simultáneamente a la firma de los convenios de adhesión se entregó a cada estado, en la que se les aseguró que las participaciones conforme al nuevo régimen serían mayores al monto que por este concepto hubieran obtenido en cada año transcurrido de 1977 a 1979, adicionado con el importe de los impuestos que suspendieran, considerando su expectativa de incremento de 1980 a 1982.

<sup>179</sup> LCF, según texto en vigor en 1980, artículo 5o. transitorio; Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, pp. 29-32.

La porción que del Fondo General de Participaciones correspondió a cada entidad conforme al régimen transitorio fue el porcentaje que su factor de participación representó en la suma de los factores de participación de todas las entidades.

Considerando que:

$P^i_{80}$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo General de Participaciones, y

$e^i_{80}$  = factor de participación de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$P^i_{80} = \frac{e^i_{80}}{\sum_{i=1}^{i=32} e^i_{80}} \cdot 100$$

A su vez, el factor de participación de cada estado fue el cociente que resultó de dividir entre la recaudación federal de 1979 por concepto de impuestos, la cantidad integrada por los importes de los siguientes recursos estatales, todos referidos a ese mismo ejercicio: la percepción por concepto de participaciones en impuestos federales recibida a nivel estatal y municipal, excluidas las relativas a los gravámenes al comercio exterior pagados directamente por la Federación a los municipios; el monto de la recaudación de los tributos estatales y municipales que quedaron suspendidos; los gastos de administración por el cobro del impuesto federal sobre ingresos mercantiles efectuado por el estado; y en el caso de los estados productores de petróleo los porcentajes especiales de participación en la recaudación del gravamen federal sobre ese producto.

Asumiendo que:

$m^i_{79}$  = participaciones recibidas en 1979 por la entidad  $i$  a nivel estatal y municipal sobre los impuestos federales, excluidas las relativas al petróleo,

$g^i_{79}$  = recaudación en 1979 de los impuestos estatales y municipales suspendidos o derogados en la entidad  $i$  al entrar en vigor el nuevo régimen,



$o_{79}^i$  = gastos de la entidad  $i$  ocasionados en 1979 por la administración de impuestos federales,

$q_{79}^i$  = porcentaje especial de participación convenido respecto a 1979 con la entidad  $i$  en el caso de ser productora de petróleo,

$R_{79}^i$  = recaudación federal total de 1979 por concepto de impuestos,

entonces:

$$\frac{e_{80}^i}{R_{79}} = \frac{m_{79}^i + g_{79}^i + o_{79}^i + q_{79}^i}{R_{79}}$$

#### b. Régimen definitivo<sup>180</sup>

Con objeto de fomentar la actividad estatal, se previó en la ley que los factores de participación variaran de acuerdo con el desarrollo económico de los estados y con su capacidad de cobranza respecto a los impuestos federales administrados por ellos —medidos ambos por el incremento de los impuestos federales recaudados en su jurisdicción en comparación con los del año anterior—, por lo que el concepto de impuestos asignables se incluyó dos veces: una como numerador en el factor de recaudación y otra como denominador en el factor de participación —referidos al ejercicio para el que se efectuaba el cálculo y al anterior—, de modo que de ser idénticos se anularían, lo que no ocurriría si en el año para el que se hacía el cómputo los impuestos asignables eran más elevados que en el año tomado como referencia.

La proporción en la que de acuerdo con el régimen definitivo previsto por la ley debía participar cada entidad en el fondo era el porcentaje que el factor de distribución del estado para el que se hacía el cálculo representaba en la suma de los factores de distribución de todas las entidades

Aceptando que:

$P^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo General de Participaciones, y

$k^i$  = factor de distribución de la entidad  $i$ ,

<sup>180</sup> LCF, según texto en vigor en 1982, artículo 3o.; LRAD vigente en 1982, artículo cuarto transitorio. Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, p. 35.

entonces:

$$P^i = \frac{k^i}{\frac{i=32}{\backslash k^i} / \frac{i=1}}{i=1} \cdot 100$$

El factor de distribución de cada entidad era la cifra que resultaba de multiplicar el factor de participación de la entidad para la que se hacía el cálculo, por el factor de recaudación federal en el mismo estado.

Asumiendo que:

$E^i$  = factor de recaudación federal de la entidad  $i$ , y

$e^i$  = factor de participación de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$k^i = E^i \cdot e^i$$

A su vez, el factor de recaudación federal de cada entidad se calculaba dividiendo el cobro de impuestos federales efectuado en ella en el año para el que se realizaba el cómputo, entre la percepción federal alcanzada en el país en el mismo periodo por el mismo concepto, y por su parte el factor de participación de cada entidad se encontraba dividiendo el monto de la porción del fondo obtenida por ella en el año anterior a aquel para el que se practicaba el cálculo, entre la cobranza federal lograda por el estado en el mismo lapso, entendiendo en los tres casos que la recaudación federal de referencia era aquella cuyo origen era plenamente identificable por entidades.

Considerando que:

$r^i$  = recaudación federal lograda en la entidad  $i$  por concepto de impuestos cuyo origen era plenamente identificable,

$R$  = recaudación federal obtenida en todo el país respecto a impuestos cuyo origen por entidades era plenamente identificable,

$P^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo General de Participaciones, y

$t, t-1$  = año para el que se hacía el cálculo y año anterior,

entonces:

$$E^i = \frac{r_t^i}{R_t} \quad \text{y} \quad e^i = \frac{p_{t-1}^i}{r_{t-1}^i}$$

Pero en estos términos la regla de partición no llegó a entrar en vigor, ya que en dos ocasiones se pospuso su aplicación ampliando la vigencia de la fórmula transitoria, y considerando como definitivos los coeficientes que habían sido utilizados para hacer la distribución provisional del fondo, y en el ínterin el patrón de participación fue modificado.

a') Método establecido para 1983<sup>181</sup>

Debido a las discrepancias en las fechas de terminación de los ejercicios fiscales, la información relativa a los impuestos asignables no era definitiva, y podía desfasarse hasta dos años, por lo que emplear los datos disponibles en el año en curso obligaba a hacer ajustes retroactivos a las participaciones y a la devolución concomitante. Para evitar este inconveniente, en el cálculo de los factores de participación de la fórmula prescrita en 1983 se convino en utilizar la información de los años antepenúltimo y penúltimo a aquel para el que se hacía el cómputo.

La porción que a cada entidad debió corresponder en el fondo se integró por una cantidad igual a la percibida por concepto de participación en el año inmediato anterior —lo que daba a los estados la certeza de que sus ingresos por este concepto no disminuirían—, a la que se sumaba la cifra que resultara de aplicar el coeficiente de incremento del estado en cuestión, al acrecentamiento experimentado por el fondo en el año para el que se hacía el cálculo con respecto al año precedente.

Considerando que:

$P^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo General de Participaciones,

$I^i$  = coeficiente de incremento del estado  $i$ ,

$(FG)_t - (FG)_{t-1}$  = acrecentamiento experimentado por el Fondo General de Participaciones, con respecto al año anterior, y

<sup>181</sup> LCF, texto en vigor en 1983, artículo 3o., Exposición de Motivos de las Reformas de 1983 a la LCF; LRAD vigente en 1983, artículo decimoquinto transitorio. Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, p. 46.

$t, t-1$  = año en curso, y año inmediato anterior a aquel para el que se efectuaba el cómputo,

entonces:

$$P_t^i = P_{t-1}^i + I^i \cdot (FG)_t - (FG)_{t-1}$$

El coeficiente de incremento —la proporción en la que cada estado colaboraba a la expansión del fondo, y en la que a su vez participaba de éste— era el porcentaje que en el total de los factores de aumento de todas las entidades le correspondía al de la entidad para la que se hacía el cálculo.

Aceptando que:

$F^i$  = factor de aumento de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$I^i = \frac{F^i}{\sum_{i=32} F^i} \cdot 100$$

El factor de aumento era el producto de multiplicar los factores de participación estatal y de recaudación federal de cada entidad.

Asumiendo que:

$e^i$  = factor de participación estatal de la entidad  $i$ , y

$E^i$  = factor de recaudación federal de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$F^i = e^i \cdot E^i$$

Los mencionados factores eran respectivamente los cocientes de dividir la cantidad que en el fondo había correspondido a cada estado en el año inmediato anterior a aquel para el que se hacía el cálculo, entre la cobranza federal obtenida en esa entidad en el antepenúltimo año anterior, y de dividir el cobro de impuestos federales efectuado en el estado en el

penúltimo año anterior a aquel para el que se realizaba el cómputo, entre la percepción federal recibida por ese concepto en el mismo ejercicio en todo el país; circunscrita la recaudación federal en los tres casos a la que fuera totalmente identificable en cuanto a su procedencia por entidades.

considerando que:

R = recaudación federal obtenida en todo el país tocante a impuestos cuya fuente era totalmente identificable,

$r^i$  = recaudación federal obtenida en la entidad i, relativa a impuestos asignables con certeza a ella,

$P^i$  = participación de la entidad i en el Fondo General de Participaciones, y

t- 1, 2, 3 = año inmediato anterior, segundo y tercer año anteriores,

entonces:

$$e^i = \frac{P^i_{t-1}}{r^i_{t-3}} \quad \text{y} \quad E^i = \frac{r^i_{t-2}}{R_{t-2}}$$

Pero de nuevo se amplió la vigencia del procedimiento transitorio, esta vez hasta 1983, por lo que los coeficientes que habían sido utilizados para distribuir provisionalmente el fondo se consideraron como definitivos, y la fórmula transcrita no entró en operación sino hasta 1984, y con una modificación en la forma de calcular los factores de participación estatal y de recaudación federal.

a'') Modificación introducida en 1984<sup>182</sup>

Para darle validez objetiva y consistencia técnica a la fórmula para el cálculo de las participaciones, era menester depurar la información obtenida de los contribuyentes para dilucidar el monto de los impuestos asignables a cada entidad, lo que hacía necesario considerar el lapso de tres años requerido por la Secretaría de Hacienda para ejecutar las labores de extracción, recopilación, captura, revisión, análisis y validación de los datos proporcionados en las declaraciones para el pago del impuesto al

<sup>182</sup> LCF vigente en 1984, artículo 3o., LRAD vigente en 1984, artículo 3o. transitorio. Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, p. 46.

valor agregado. Por esta razón se convino en que a partir de 1984, para determinar el factor de participación estatal se empleara el dato de los impuestos federales cobrados en la entidad en el segundo y cuarto año anteriores al ejercicio para el que se hacía el cálculo, y para establecer el factor de recaudación federal se tomara en cuenta la cobranza de impuestos federales efectuada en el estado y en la República en el tercer año anterior a aquel para el que se efectuaba el cómputo.

Por consiguiente, este componente de la fórmula en definitiva quedó de esta manera:

$$e^i = \frac{P_{t-2}^i}{r_{t-4}^i} \quad y \quad E^i = \frac{r_{t-3}^i}{R_{t-3}}$$

### c. Régimen reformado en 1988

Como se explicó al analizar las modificaciones en la composición del Fondo General de Participaciones, desde 1988 se permitió a las entidades federativas conservar el 30% del impuesto al valor agregado que recaudaran; asimismo, el monto del fondo de participación se calculó sobre el monto bruto de los ingresos federales por impuestos —que constituían la recaudación federal participable— sin tomar en cuenta las devoluciones y compensaciones sobre los mismos, que se consideraron en un cálculo posterior. Concomitantemente, en la fórmula para proceder a la distribución del fondo se recogieron esas reformas, lo que originó una ingente complejidad.

### a') Fórmula para distribuir el Fondo General de Participaciones <sup>183</sup>

Conforme a las reglas que entraron en vigor en 1988, la cantidad que a cada entidad correspondió en el Fondo General de Participaciones fue la diferencia que resultó de restar la parte atribuible a la entidad para la que se hacía el cálculo en las devoluciones y compensaciones de impuestos, de una cifra equivalente al 30% del impuesto al valor agregado re-

<sup>183</sup> LCF, texto vigente en 1988 y 1989, artículo 3o.; LRAD vigente en 1988, artículo 7o. transitorio, fracciones I y II. Ortiz Ruiz, Miguel, "Régimen de participaciones 1989-1990", *Indetec*, Guadalajara, Jalisco, Indetec, núm. 56, septiembre-octubre de 1988, pp. 2-8.

caudado por ella —que se reservaba—, aumentada con la porción que le perteneciera en el Fondo Ajustado. De este guarismo se deducía un 3% destinado a formar parte del Fondo Financiero Complementario de Participaciones.

De modo que si:

$P^i$  = participación en el Fondo General de Participaciones de la entidad  $i$ ,

$.30iva^i$  = 30% de la recaudación del impuesto al valor agregado que se reservaba la entidad  $i$ ,

$(FA)^i$  = porción correspondiente a la entidad  $i$  en el Fondo Ajustado,

$d^i$  = devoluciones y compensaciones de impuestos atribuibles a la entidad  $i$ , y

$(I-.03)$  = 3% destinado a formar el Fondo Complementario de Participaciones,

entonces:

$$P^i (.30iva^i + (FA)^i - d^i) \times (I-.03)$$

Los conceptos relativos a devoluciones atribuibles y a participación en el Fondo Ajustado requieren una explicación detallada.

#### a'') Procedimiento para calcular las devoluciones atribuibles a las entidades

Al no deducirse las devoluciones —se entiende siempre que incluyen las compensaciones— de los ingresos a partir de los cuales se calculaba el Fondo General de Participaciones, se hacía necesario sustraer las correspondientes a cada entidad al proceder a su reparto. Lo que se disminuía era la parte de las devoluciones contenidas en los dos primeros componentes de la fórmula para determinar las participaciones de cada entidad, ya que tanto en conjunto como individualmente los estados participaban en las devoluciones en la misma proporción en la que compartían los ingresos.

La porción atribuible a cada entidad en el monto de las devoluciones se determinaba multiplicando el total de las que eran atribuibles al conjunto de las entidades, por el factor de devoluciones de impuestos de la entidad para la que se realizaba el cálculo.

Si se asume que:

$d^i$  = devoluciones atribuibles a la entidad  $i$ ,

$D$  = devoluciones atribuibles al conjunto de los estados, y

$h^i$  = factor de devoluciones de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$d^i = D \cdot h^i$$

A su vez, el factor de devoluciones de impuestos de cada entidad era el cociente de dividir entre el monto del Fondo Ajustado más el 30% del impuesto al valor agregado recaudado por todos los estados, la cifra que resultaba de añadir a la porción que en el Fondo Ajustado correspondía a la entidad en cuestión, el 30% del impuesto al valor agregado que hubiera recaudado —porcentaje que se reservaba—.

Considerando que:

$30iva^i$  = 30% del impuesto al valor agregado recaudado por la entidad  $i$ , el cual se apropiaba,

$30IVA$  = 30% del impuesto al valor agregado recaudado por todas las entidades, el cual les pertenecía,

(FA) = Fondo Ajustado, y

$(FA)^i$  = porción correspondiente a la entidad  $i$  en el Fondo Ajustado,

entonces:

$$h^i = \frac{(FA)^i + .30iva^i}{(FA) + .30IVA}$$

b'') Procedimiento para calcular la porción que en el Fondo Ajustado correspondía a cada entidad

Este procedimiento implicaba dos procesos: uno para determinar la forma de participar en el Fondo Ajustado, y otro para calcular el coeficiente de participación conforme al cual habría de hacerse dicho reparto.



### a''') Método para compartir el Fondo Ajustado

La parte que conforme al texto legal de 1988 debía corresponder en el Fondo Ajustado a cada entidad se determinaba sumando a una cifra igual a la percibida de dicho fondo en el año inmediato anterior a aquel para el que se hacía al cálculo, el producto de multiplicar el coeficiente de participación de la entidad en cuestión, por el acrecentamiento experimentado por el fondo en el año en el que se realizaba la operación, en relación con el año precedente.

Aceptando que:

(FA) = Fondo Ajustado

$(FA)_t - (FA)_{t-1}$  = acrecentamiento experimentado por el fondo en relación con el año precedente,

$(FA)^i$  = cantidad percibida del Fondo Ajustado por la entidad  $i$ ,  
 $v^i$  = coeficiente de participación de la entidad  $i$  en el Fondo Ajustado,

$t, t-1$  = año en curso, año inmediato anterior,

entonces:

$$(FA)_t^i = (FA)_{t-1}^i + v_t^i \cdot (FA)_t - (FA)_{t-1}$$

Pero al no haber existido el Fondo Ajustado sino hasta 1988, era imposible que hubiera experimentado un incremento en relación con el año precedente; por lo tanto, fue necesario establecer un procedimiento de transición entre ambos regímenes. Por consiguiente, en 1988 la participación de cada entidad en este fondo fue el producto de multiplicar directamente el monto del mismo, por el coeficiente de participación de la entidad para la que se hacía la operación, conforme a la fórmula siguiente:

$$(FA)_{88}^i = (FA)_{88} \cdot v_{88}^i$$

### b''') Método para calcular el coeficiente de participación empleado para repartir el Fondo Ajustado

Conforme a la fórmula definitiva establecida según las reformas de 1988, y que debió entrar en vigor en 1990, el coeficiente de participación en el incremento del Fondo Ajustado era la proporción que en el total de

los factores de distribución de todas las entidades le hubiera correspondido al factor de distribución de la entidad para la que se efectuaba el cómputo.

Si se considera que:

$v^i$  = coeficiente de participación de la entidad  $i$ ,

$k^i$  = factor de distribución de la entidad  $i$ , y

$t$  = ejercicio en curso,

entonces:

$$v_t^i = \frac{k_t^i}{\frac{32}{\sum_{i=1} k_t^i}} \cdot 100$$

A su vez, el factor de distribución de cada entidad era el producto de multiplicar entre sí los factores de recaudación asignable —la que era plenamente identificable por entidades— y de participación estatal de la entidad para la que se realizaba la operación.

Si se acepta que:

$E^i$  = factor de recaudación asignable del estado  $i$ ,

$e^i$  = factor de participación estatal de la entidad  $i$ , y

$t$  = ejercicio en curso,

entonces:

$$k_t^i = e_t^i \cdot E_t^i$$

Dichos factores eran respectivamente el cociente de dividir entre la recaudación asignable en todo el país en el tercer año anterior a aquel para el que se hacía el cálculo, el monto de la recaudación asignable a la entidad en cuestión en ese mismo periodo; y el cociente de dividir entre la recaudación asignable a esa entidad en el cuarto año anterior respecto del cual se efectuaba la operación, su participación en el Fondo Ajustado en el segundo año anterior a aquel en el que se realizaba el cálculo.

Considerando que:

$R$  = recaudación de impuestos asignables en todo el país,

$r^i$  = recaudación de impuestos asignables a la entidad  $i$ ,

$(FA)^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo Ajustado, y  
 $t, t-2, 3, 4$  = año en curso, y segundo, tercero y cuarto año anterior,

entonces:

$$E_t^i = \frac{r_{t-3}^i}{R_{t-3}} \quad y \quad e_t^i = \frac{(FA)^i_{t-2}}{r_{t-4}^i}$$

Pero dado que el Fondo Ajustado entró en operación hasta 1988, en ese año era imposible determinar el factor de participación estatal empleando para ello la porción recibida por el estado de dicho fondo en el segundo año anterior, por lo que hubo de utilizarse en método de transición.

a''''') Etapa transitoria acaecida en 1988

Conforme al procedimiento aplicado en 1988, el coeficiente de participación en el Fondo Ajustado fue el cociente de dividir el factor de participación ficticia del estado para el que se hacía el cálculo —representaba la cantidad que le hubiera correspondido en el Fondo Ajustado de 1987 si hubiera existido—, entre la suma de los factores de participación ficticia de todos los estados.

Asumiendo que:

$v^i$  = coeficiente de participación de la entidad  $i$ , y

$f^i$  = factor de participación ficticia de la entidad  $i$  en el Fondo Ajustado que en 1987 todavía no existía,

entonces:

$$v_{88}^i = \frac{f_{87}^i}{\frac{32}{\sum_{i=1} f_{87}^i}} \cdot 100$$

El factor de participación ficticia se calculó multiplicando por el factor de participación en el fondo general de participaciones del estado para el que se hacía el cálculo, el 17.351061% de la recaudación federal participable, y sustrayendo del producto el 30% que del impuesto al va-

lor agregado recaudado por ella hubiera conservado la misma entidad. Todos estos elementos referidos a 1987.

Si se acepta que:

$z^i$  = factor de participación en el Fondo General de Participaciones de la entidad  $i$ ,

$C$  = recaudación federal participable, y

$30iva^i$  = 30% que del impuesto al valor agregado recaudo por ella se reservaba la entidad  $i$ ,

entonces:

$$f_{87}^i = z_{87}^i ( .17351061C_{87}) - .30iva_{87}^i$$

Por lo que respecta al factor de participación en el Fondo General de Participaciones de la entidad para la que se hacía el cálculo, fue el cociente de dividir entre el monto de dicho fondo la participación que en él había correspondido a la entidad en cuestión. Todos estos elementos también referidos a 1987,

Considerando que:

$P^i$  = Participación en el Fondo General de Participaciones de la entidad  $i$ , y

$FG$ ) = Fondo General de Participaciones,

entonces:

$$z_{87}^i = \frac{P_{87}^i}{(FG)_{87}}$$

b''''') Etapa transitoria acaecida en 1989

En 1989 todavía hubo necesidad de usar una fórmula provisional para determinar el factor de participación estatal, porque aún se carecía del dato de la participación de la entidad en el Fondo Ajustado referido al segundo año anterior a aquel para el que se hacía el cálculo —dicho Fondo sólo tenía un año de estar en operación—. Por esta razón, dicho concepto se substituyó por el factor de participación ficticia referido a 1987.

Considerando que:

$e^i$  = factor de participación estatal de la entidad  $i$ ,

$f^i$  = factor de participación ficticia del estado  $i$  en el Fondo Ajustado que en 1987 todavía no existía, y

$r^i$  = recaudación en impuestos asignables a la entidad  $i$ ,

entonces:

$$e^i_{89} = \frac{f^i_{87}}{r^i_{85}}$$

Y la fórmula definitiva que conforme a las reformas de 1988 debió ponerse en práctica en 1990 no llegó a aplicarse, porque a partir de ese año cambió de nuevo sustancialmente el procedimiento para distribuir el Fondo General de Participaciones.

#### *d. Distribución de la participación según las reformas en vigor en 1990*<sup>184</sup>

El sistema para calcular la porción correspondiente a cada entidad en el Fondo General de Participaciones se simplificó. Dicho instrumento se consideró integrado por dos partes iguales, cada una de las cuales debió distribuirse siguiendo un método diferente.

##### *a') Fórmula definitiva*

Conforme a los nuevos preceptos, la porción que a cada estado debió corresponder en el Fondo General de Participaciones se calculó de acuerdo con un sencillo procedimiento, que consistió en que el 50% de él se distribuyó en proporción directa a su población, y el restante 50% se re-

<sup>184</sup> LCF en vigor en 1990, artículos 2o. y 3o.; LCF en vigor en 1987, artículo 3o.; LRAD en vigor en 1990, artículo quinto transitorio. Coordinación General de Entidades Federativas, "Sistema de participaciones para 1990", *Indetec*, Guadalajara, Jalisco, núm. 63, enero-febrero de 1990, pp. 50-53; Zarzosa Escobedo, José Antonio, "La nueva fórmula de participaciones", *Indetec*, Guadalajara, Jalisco, núm. 63, enero-febrero de 1990, pp. 76-81; Ortiz Ruiz, Miguel, "Comentarios a las modificaciones a la Ley de Coordinación Fiscal para 1990", *Indetec*, Guadalajara, Jalisco, núm. 64, marzo-abril de 1990, p. 86.

partió aplicándole el coeficiente de incremento en la recaudación de los impuestos asignables.

Considerando que:

$P^i$  = participación en el Fondo General de Participaciones de la entidad  $i$ ,

$n^i$  = número de habitantes de la entidad  $i$ ,

$I^i$  = coeficiente de incremento en los impuestos asignables de la entidad  $i$ ,

$t$  = año en curso,

entonces:

$$P_t^i = .50 n_t^i + .50 I_t^i$$

a'') Partición de la porción del Fondo relacionada con la población de cada entidad

El dato del número de habitantes se tomó de la información oficial que al inicio de cada ejercicio suministra el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática.

Considerando que:

$n^i$  = población de la entidad  $i$ ,

$N$  = población de todas las entidades del país, y

$t$  = año en curso,

entonces:

$$n_t^i = \frac{n^i}{N}$$

b'') Partición de la porción del Fondo relacionada con el aumento en la recaudación de impuestos asignables

El coeficiente de incremento en los impuestos asignables fue el porcentaje que el factor de aumento de tales gravámenes calculado para cada entidad representó en la sumatoria de los factores de aumento de todas ellas.

Asumiendo que:

$I^i$  = coeficiente de incremento en las contribuciones asignables de la entidad  $i$ , y

$Q^i$  = factor de aumento de los impuestos asignables en la entidad  $i$ ,

entonces:

$$I_t^i = \frac{Q_t^i}{32} \cdot 100$$

$$\frac{\backslash Q_t^i}{/}$$

$$i = 1$$

A su vez, el factor de aumento de los impuestos asignables de cada entidad fue el cociente de dividir entre el monto de las contribuciones asignables a la entidad en el segundo año anterior a aquel para el que se hacía el cálculo, el resultado de multiplicar la participación que al estado había correspondido en esta parte del Fondo General en el año anterior a aquel para el que se efectuaba el cómputo, por el monto de las contribuciones asignables al estado en ese mismo periodo.

Aceptando que:

$G^i$  = participación de la entidad  $i$  en esta mitad del Fondo General de Participaciones,

$r^i$  = contribuciones asignables a la entidad  $i$ , y

$t, t-1, 2$  = año en curso, primero y segundo año anterior,

entonces:

$$Q_t^i = \frac{G_{t-1}^i \cdot r_{t-1}^i}{r_{t-2}^i}$$

Pero al igual que ocurrió respecto a la introducción de las modificaciones que han venido detallándose, esta nueva reforma también requería una fase de transición, por lo que habría de aplicarse íntegramente hasta 1994.

b') Procedimiento transitorio para compartir el Fondo  
General de Participaciones en 1990

En 1990 el Fondo General de Participaciones se integró por dos segmentos, constituidos respectivamente por el monto del fondo general, y el del fondo complementario, fusionados ese año. El importe provisional del primero de ellos representó el 91.62% del nuevo instrumento, y el del segundo el 8.38%, porcentajes rectificables de acuerdo con la información definitiva referente a las participaciones y a la recaudación de 1989.

La primera parte del nuevo fondo general consolidado se repartió siguiendo el sistema establecido en la ley vigente hasta 1987 para distribuir el Fondo General de Participaciones, y la segunda se dividió de acuerdo con la fórmula con la que el fusionado fondo complementario había venido siendo compartido: en proporción inversa a la participación por habitante que tuviera cada entidad en el fondo general —en este caso en la primera parte del nuevo fondo consolidado.

De la misma forma que esta segunda parte del fondo, se distribuyó la reserva de contingencia creada atendiendo a las reformas introducidas en 1988 respecto a la composición y reparto del Fondo General de Participaciones, a la que se hizo referencia al tratar la garantía en cuanto a la distribución de dicho instrumento.

Si se acepta que:

$P^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo General de Participaciones,

$G^i$  = Participación de la entidad  $i$  en la parte del nuevo fondo consolidado correspondiente al Fondo General de Participaciones anterior a la supresión del fondo complementario, y

$(FC)^i$  = participación de la entidad  $i$  en el fragmento del nuevo fondo consolidado correspondiente al desaparecido Fondo Financiero Complementario de Participaciones,

entonces:

$$P_{90}^i = G_{90}^i + (FC)_{90}^i$$



a'') Distribución de la porción correspondiente al Fondo General de Participaciones antes de que absorbiera al Fondo Complementario de Participaciones

Conforme al sistema vigente en 1987 para distribuir el Fondo General de Participaciones, del 91.62% del nuevo Fondo General correspondió a cada entidad una cantidad igual a la percibida del Fondo General en 1989, más la que resultó de aplicar su coeficiente de incremento al acrecentamiento experimentado por dicho Fondo entre ese año y el de 1990.

Considerando que:

$G^i$  = participación de la entidad  $i$  en el 91.62% del nuevo Fondo General Consolidado,

$P^i$  = participación en el Fondo General de Participaciones,

$I^i$  = coeficiente de incremento de la entidad  $i$ , y

$(FG)_{90} - (FG)_{89}$  = acrecentamiento experimentado por el Fondo General de Participaciones con respecto al año anterior,

entonces:

$$G^i_{90} = P^i_{89} + I^i \cdot (FG)_{90} - (FG)_{89}$$

El coeficiente de incremento se calculó también siguiendo la fórmula vigente en 1987; por lo tanto, fue la proporción que en el total de los factores de aumento de todas las entidades le correspondió al de la entidad para la que se hacía el cómputo.

Aceptando que:

$F^i$  = factor de aumento de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$I^i = \frac{F^i}{\frac{32}{\sum_{i=1} F^i}} \cdot 100$$

El factor de aumento fue el producto de multiplicar los factores de participación estatal y de recaudación federal de cada entidad.

Asumiendo que:

$e^i$  = factor de participación estatal de la entidad  $i$ , y

$E^i$  = factor de recaudación federal de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$F^i = e^i \cdot E^i$$

Los mencionados factores fueron respectivamente los cocientes de dividir la cantidad que en el fondo había correspondido a cada estado en el segundo año anterior a aquel para el que se hacía el cálculo, entre la cobranza federal obtenida en esa entidad en el cuarto año anterior, y de dividir el cobro de impuestos federales efectuando en el estado en el tercer año anterior a aquel para el que se realizaba el cómputo, entre la percepción federal recibida por ese concepto en el mismo ejercicio en todo el país; circunscrita la recaudación federal en los tres casos a la que fuera totalmente identificable en cuanto a su procedencia por entidades.

Considerando que:

$R$  = recaudación federal obtenida en todo el país tocante a impuestos cuya fuente era totalmente identificable,

$r^i$  = recaudación federal obtenida en la entidad  $i$ , relativa a impuestos asignables con certeza a ella, y

$P^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo General de Participaciones,

entonces:

$$e^i_{90} = \frac{P^i_{88}}{r^i_{86}} \quad \text{y} \quad E^i_{90} = \frac{r^i_{87}}{R_{87}}$$

#### b'') Distribución de la porción correspondiente al desaparecido Fondo Financiero Complementario de Participaciones

Conforme al sistema vigente en 1989 para compartir el Fondo Complementario, el 8.38% del nuevo fondo general consolidado se dividió entre las entidades en proporción inversa a la repartición por habitante que le hubiera correspondido en la otra porción del Fondo Consolidado —cons-

tituida por el importe del Fondo General de Participaciones antes de que absorbiera al Fondo Complementario.

Aceptando que:

$P(FC)^i_{90}$  = participación de la entidad  $i$  en el fragmento relativo al desaparecido Fondo Financiero Complementario de Participaciones,

$(FC)$  = porción del nuevo Fondo General Consolidado correspondiente al desaparecido Fondo Complementario, y

$cd^i$  = coeficiente de distribución de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$P(FC)^i_{90} = (FC) \cdot cd^i$$

El coeficiente de distribución de la entidad para la que se hacía el cálculo fue el porcentaje que en la sumatoria de los factores de participación representó el de dicho estado.

Considerando que:

$z^i$  = factor de participación de la cantidad  $i$ ,

entonces:

$$cd^i_{90} = \frac{z^i}{\sum_{i=1}^{32} z^i} \cdot 100$$

Y a su vez el factor de participación de la entidad para la que se efectuaba el cómputo fue el cociente de dividir entre la participación que a ésta le hubiera correspondido en la otra porción del fondo general distribuido en 1990, el número de habitantes de dicha jurisdicción.

Suponiendo que:

$n^i$  = población de la entidad  $i$ , y

$G^i_{90}$  = participación de la entidad  $i$  en la porción del fondo consolidado relativa al original Fondo Complementario de Participaciones,

entonces:

$$z^i = \frac{n_{89}^i}{G_{90}^i}$$

### c'') Distribución del Fondo General de Participaciones hasta 1993

A partir de 1991 debió seguirse el procedimiento establecido en la fórmula definitiva, sólo que en los ejercicios correspondientes a 1991, 1992 y 1993 la proporción de la primera parte del fondo —la que se repartía en razón directa al número de habitantes— había de ser de 20%, 30% y 40%, respectivamente. Concomitantemente, el porcentaje de la segunda —la que se dividía empleando el coeficiente de incremento en las contribuciones asignables— habría de ser de 80%, 70% y 60%. La relación indicada en la fórmula definitiva —50% y 50%— debería entrar en vigor en 1994.

## 2. Fondo Financiero Complementario de Participaciones

Atendiendo a que la participación en los impuestos federales acentúa las desigualdades económicas a nivel regional porque beneficia a las entidades que han alcanzado un grado superior de desarrollo —que son las que al generar impuestos federales en mayor cantidad perciben participaciones más elevadas—, para introducir un elemento de perecuación<sup>185</sup> vertical en el sistema fiscal y así coadyuvar al fortalecimiento de las haciendas públicas de los estados económicamente más débiles, en 1978<sup>186</sup> —todavía durante la vigencia del anterior régimen de coordinación— con cargo a su presupuesto de egresos, la Federación creó un Fondo Financiero Complementario de Participaciones —precedente del incorporado al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal— para canalizar por única vez mil millones de pesos a las entidades federativas. Su distribución se llevó a cabo repartiendo el 50% de su monto por igual entre todas

<sup>185</sup> Sustutivo derivado del verbo latino *peraequare*, que significa igualar en grado extremo.

<sup>186</sup> Acuerdo de la Secretaría de Programación y Presupuesto por el que se establece el Fondo Financiero Complementario de Participaciones, en vigor al día siguiente de su publicación en el *Diario Oficial* del 14 de octubre de 1978.

las entidades, y la mitad restante atendiendo a las necesidades de cada una de ellas —especialmente respecto a educación—, y al número de habitantes.

#### *A. Composición del Fondo Financiero Complementario de Participaciones*

Originalmente<sup>187</sup> el fondo se constituyó con el 0.37% de los ingresos totales anuales obtenidos por la Federación por concepto de impuestos, porcentaje que se elevó en 1981 a 0.50%, calculado desde 1984 también sobre los derechos aplicables a la minería y a la extracción de petróleo crudo y gas natural, catalogados como impuestos al iniciarse el sistema de coordinación. Deslizando un esbozo de perecuación horizontal, en el último año citado las partes federativas consintieron en reforzarlo con el 3% del Fondo General de Participaciones —cuyo monto pendiente de distribución les pertenecía— cantidad que se descontaba antes de proceder a su reparto entre ellas; y asimismo la Federación convino en hacer una aportación adicional igual a la suma cedida por el conjunto de las entidades, con lo que el fondo de perecuación llegó a representar el 1.5% de la recaudación federal total.

#### *B. Distribución del Fondo Financiero Complementario de Participaciones*<sup>188</sup>

La forma de realizar el reparto del Fondo Complementario fue incluida en el texto legal hasta 1984; con anterioridad se limitaba a señalar que se haría tomando en cuenta la población de cada entidad, a modo de favorecer a aquellas en las que la erogación por habitante efectuada por la Federación por concepto de participaciones en impuestos federales y gasto

<sup>187</sup> LCF en vigor en 1980, artículo 2o., fracción II. Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, pp. 52 y 53-57.

<sup>188</sup> LCF, artículos 2o., fracción II, y 4o., según texto en vigor en 1980, 1981 y 1984; CASNCF, cláusula novena; Decreto Aprobatorio del Gobierno del Estado de Veracruz al CASCF, cláusula novena (*Gaceta del Estado de Veracruz*, 29 de diciembre de 1979): LRAD vigente en 1981, artículo quinto transitorio; anexo núm. 4 al CASNCF, cláusula novena; Participaciones Federales, documento interno de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz-Llave, octubre de 1988, pp. 14 y 15; Miguel Calzado, María Jesús de, *op. cit.*, nota 126, p. 56.

corriente en educación primaria y secundaria hubiera sido menor, dejando que el procedimiento para efectuar la división lo acordaran la Secretaría de Hacienda y las autoridades estatales.

#### *a.* Procedimiento de distribución empleado en 1980

La fórmula original de distribución —idéntica a la utilizada para repartir el Fondo en 1979— dispuso que el 50% del fondo se dividiera por igual entre todas las entidades, y que cada una recibiera del restante 50% la proporción que representara su factor de participación, que se determinó obteniendo el promedio aritmético de sus coeficientes de distribución por percepción estatal y de distribución por población.

Aceptando que

FC = Fondo Financiero Complementario de Participaciones;

$P(FC)^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo Financiero Complementario de Participaciones,

$A^i$  = factor de participación de la entidad  $i$  en el Fondo Financiero Complementario de Participaciones

$E^i$  = coeficiente de distribución por percepción estatal de la entidad  $i$ , y

$Q^i$  = coeficiente de distribución por población de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$P(FC)^i = .50FC/32 + .50FC \cdot A^i \quad \text{y} \quad A^i = \frac{E^i + Q^i}{2} \cdot 100$$

El coeficiente de distribución por percepción estatal fue el porcentaje que en la sumatoria de los factores de percepción estatal de todas las entidades representó el de la entidad objeto de la operación, y el coeficiente de distribución por población fue el porcentaje que en la sumatoria de todos los factores de gasto federal representó el de la entidad para la que se hacía el cálculo.

Aceptando que:

$G^i$  = factor de gasto federal por habitante de la entidad  $i$ , y

$C^i$  = factor de percepción estatal de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$Q^i = \frac{\frac{G^i}{32}}{\frac{1}{\sum_{i=1}^n G^i}} \cdot 100 \quad \text{y} \quad E^i = \frac{\frac{C^i}{32}}{\frac{1}{\sum_{i=1}^n C^i}} \cdot 100$$

Por lo que respecta al factor de gasto federal por habitante, fue el cociente de dividir la unidad entre la erogación federal por habitante, lo que implicaba emplear dicho dato en razón inversa, y por tanto aumentar el porcentaje de participación a los estados en los que las expensas federales por poblador habían sido menores; y por su parte la erogación federal por habitante fue el cociente de dividir entre el número de íncolas de dicha entidad la participación de ésta en impuestos federales y el gasto directo federal por concepto de educación primaria y secundaria desembolsado en su jurisdicción.

aceptando que:

$R^i$  = erogación federal por habitante en la entidad  $i$ , y

$I^i$  = participación de la entidad  $i$  en impuestos federales, y gasto corriente federal en la misma por concepto de educación primaria y secundaria.

entonces:

$$R^i = \frac{I^i}{n^i} \quad \text{y} \quad G^i = \frac{1}{R^i}$$

A su vez, el factor de percepción estatal fue el resultado de multiplicar por el número de residentes de la entidad para la que se efectuaba el cómputo su factor de gasto federal por habitante.

Considerando que:

$n^i$  = número de habitantes de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$C^i = n^i \cdot G^i$$

Si se observa, la densidad de población tenía una doble influencia en la fórmula de distribución del fondo. Por una parte, para calcular el factor de gasto federal por habitante se dividía la unidad entre la erogación federal per cápita en la entidad, y al emplear dicho dato en razón inversa aumentaba el porcentaje de participación en los estados en los que el gasto federal por residente había sido menor; por la otra, el factor de gasto federal por habitante se utilizaba en razón directa como numerador tanto en la fórmula para determinar el coeficiente de distribución por población como en la fórmula para calcular el coeficiente de distribución por percepción estatal —en este caso integrado al factor de percepción estatal—, por lo que a mayor número de residentes mayor porción del Fondo era enterada a la entidad.

Dividir en partes iguales la mitad del fondo ya implicaba un cierto grado de nivelación, pues si bien la suma aportada a cada estado era la misma, la mayor parte de los impuestos recaudados —base de los recursos distribuidos— provenía de las entidades más desarrolladas, y para éstas la importancia de esas entradas respecto a sus ingresos era menor que para las entidades menos adelantadas; característica que se enfatizaba en la segunda parte de la fórmula, al procederse a la distribución del Fondo a modo de favorecer a los estados que habiendo recibido menos recursos de la Federación, y en los que habiendo ésta realizado menos gasto directo en razón de su número de residentes, tenían mayores exigencias en cuanto a los servicios públicos que estaban obligados a proporcionar.

Pero al empezar a conocerse en la práctica los resultados de esta fórmula, fue notorio que perjudicaba a los estados carentes de recursos que a una población reducida aunaban un desarrollo exiguo, por lo que era preciso corregirla.

Siendo las normas del sistema de coordinación uniformes y fruto de una negociación, para modificarla era indispensable contar con el consentimiento de todas las entidades, y como cualquier mutación en este tipo de medidas cambia el esquema de beneficiados y perjudicados, surgió la dificultad de que, obviamente, las entidades para las que una enmienda significaría menores entradas se mostraban renuentes a su alteración.

Con el fin de acortar el lapso necesario para alcanzar el consenso, se estableció que el porcentaje de 0.13% sobre los ingresos federales por concepto de impuestos con el que se incrementó el fondo a partir de enero de 1981 se repartiría a partir del mes en el que el conjunto de las entidades conviniera en un nuevo procedimiento de distribución.



Demorar la distribución de la diferencia entre el monto del Fondo conforme al porcentaje de los ingresos totales federales por concepto de impuestos establecido al constituirlo, y el porcentaje aumentado a partir de dicho año —0.37% y 0.50%, respectivamente—, motivó a que con celeridad se plantearan dos posibles soluciones: una que mantenía la división de la mitad del fondo por partes iguales y el resto —ignorando el factor de población— en forma inversamente proporcional a las participaciones recibidas del fondo general; y otra que proponía el reparto en proporción inversa a las ayudas federales recibidas y a las percepciones por habitante obtenidas del fondo general.

#### *b. Procedimiento de distribución empleado de 1981 a 1983*

Conciliando ambas tendencias, se acordó proceder al reparto del Fondo Complementario con base en datos del año de calendario inmediato anterior, y de acuerdo con una fórmula combinada en la que cambió el peso específico de los elementos utilizados para el cálculo de la participación. Conforme a este procedimiento, la porción que correspondió a cada entidad fue el resultado de aplicar al fondo por repartir el coeficiente de distribución del fondo complementario de cada entidad.

Suponiendo que:

- (FC) = Fondo Financiero Complementario de Participaciones,
- $P(FC)^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo Financiero Complementario de Participaciones,
- $cd^i$  = coeficiente de distribución del Fondo Financiero Complementario de Participaciones de la entidad  $i$ ,
- $t$  = año en curso

entonces:

$$P(FC)^i_t = (FC)_t \cdot cd^i_t$$

El coeficiente de distribución del fondo de cada entidad fue el porcentaje que respecto a dicho instrumento correspondiente al año inmediato anterior a aquel para el que se hacía el cálculo representó su factor de participación en el Fondo, que fue la suma integrada al distribuir en partes iguales el 25% del caudal por repartir, y adicionarle las cantidades que resultaran de aplicar al 50% y al 25% del mismo, los coeficientes de distribución por población y de distribución por percepción estatal, respectivamente.

Considerando que:

$z^i$  = factor de participación en el fondo de la entidad  $i$ ,

$Q^i$  = coeficiente de distribución por población de la entidad  $i$ ,

$E^i$  = coeficiente de distribución por percepción estatal de la entidad  $i$ , y

$t, t-1$  = año en curso, año inmediato anterior,

entonces:

$$cd_t^i = \frac{z^i}{(FC)_{t-1}} \cdot 100 \quad y \quad z^i = .25 (FC)/32 + .50(FC)Q_t^i + .25(FC)E_t^i$$

El coeficiente de distribución por percepción estatal fue el porcentaje que en la suma de los factores de percepción estatal de todas las entidades representó el del estado para el que se efectuaba el cómputo, factor que se obtenía dividiendo la unidad entre la participación en impuestos federales recibidos por el estado en el año anterior.

Aceptando que:

$C^i$  = factor de participación estatal de la entidad  $i$ , y

$F^i$  = participación en impuestos federales de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$E_t^i = \frac{C^i}{32} \cdot 100 \quad y \quad C_t^i = \frac{1}{\frac{F^i}{\sum_{i=1}^n C_t^i}}$$

El coeficiente de distribución por población fue el porcentaje que en la suma de los factores de gasto federal por habitante de todas las entidades representó el de la entidad para la que se hacía el cálculo; dicho factor se obtuvo en cada entidad dividiendo la unidad entre la erogación federal per cápita, y ésta se determinó prorrateando entre el número de habitantes de dicha jurisdicción el resultado de sumar el monto de sus participaciones en impuestos federales al gasto corriente federal efectuado en el estado por concepto de educación y apoyos financieros.

Considerando que:

$G^i$  = factor de gasto federal por habitante de la entidad  $i$ ,

$R^i$  = erogación federal por habitante en la entidad  $i$ ,

$F^i$  = participación en impuestos federales de la entidad  $i$ ,

$D^i$  = gasto corriente federal en educación en la entidad  $i$ ,

$Y^i$  = gasto corriente federal en apoyos financieros a la entidad  $i$ ,

$n^i$  = número de habitantes de la entidad  $i$ , y

$t, t-1$  = año en curso, año inmediato anterior,

entonces:

$$Q_t = \frac{G_t}{\frac{32}{\sum_{i=1} G_t}} \cdot 100 \quad \left| \quad G_t = \frac{1}{R_{t-1}^i} \quad \left| \quad R_{t-1}^i = \frac{F_{t-1}^i + D_{t-1}^i + Y_{t-1}^i}{n_{t-1}^i} \right. \right.$$

De la comparación de ambas fórmulas se desprende que excepto por la inclusión de los gastos corrientes en apoyos financieros, los elementos en ellas considerados son los mismos; únicamente se alteró su peso específico en el cálculo de la participación.

Conforme a la nueva fórmula de distribución se redujo la importancia del prorrateo por partes iguales, disminuyó el valor de la densidad de población y se acentuó en razón inversa el de las participaciones recibidas del fondo general, que se tomaron en cuenta respecto de la determinación de los dos índices de distribución —para el cálculo del factor de percepción estatal por lo que toca al coeficiente de distribución que atiende a ésta; y para la determinación de la erogación por habitante por lo que hace al coeficiente de distribución por población—.

### c. Procedimiento de distribución empleado de 1984 a 1989

Pero las inconformidades que suscitó la fórmula original las provocó también la segunda, por lo que desde 1984, atendiendo al dato de población que al inicio de cada año da a conocer el Consejo Nacional de Población, se distribuyó el Fondo Complementario en forma inversamente proporcional a la participación por habitante que del Fondo General hubiera recibido cada entidad en el mismo ejercicio.

La participación de cada entidad en el Fondo Financiero Complementario de Participaciones fue el resultado de aplicar al monto de éste su coeficiente de distribución.

Aceptando que:

$P(FC)^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo Financiero Complementario,

$(FC)$  = Fondo Financiero Complementario de Participaciones,

$cd^i$  = coeficiente de distribución del Fondo Financiero Complementario de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$P(FC)^i = (FC) \cdot cd^i$$

El coeficiente de distribución fue el porcentaje que en la sumatoria de los factores de participación de todas las entidades representó el de la entidad para la que se hacía el cálculo.

Considerando que:

$z^i$  = factor de participación de la entidad  $i$ ,

entonces:

$$cd^i = \frac{z^i}{\sum_{i=1}^{32} z^i} \cdot 100$$

Y a su vez el factor de participación fue el cociente de dividir entre la cantidad percibida del Fondo General de Participaciones por la entidad en cuestión, el número de habitantes de dicha jurisdicción.

Suponiendo que:

$n^i$  = población de la entidad  $i$ , y

$P(FG)^i$  = participación de la entidad  $i$  en el Fondo General de Participaciones,

entonces:

$$z^i = \frac{n^i}{P(FG)^i}$$

### *C. Desaparición del Fondo Financiero Complementario de Participaciones*

Finalmente, en 1990 el Fondo Complementario acabó por ser fusionado al Fondo General de Participaciones,<sup>189</sup> integrado por dos componentes que por ese único ejercicio fueron equivalentes a la proporción que en el monto del nuevo fondo representaron el importe que provisionalmente tenía en 1989 el Fondo General de Participaciones —91.62%—, y el que tenía el Fondo Financiero Complementario —8.38%—. Siguiendo el procedimiento vigente en 1989 para repartir este último, esta porción se distribuyó en proporción inversa a la participación por habitante que cada entidad tuvo en la primera parte del fondo general.

### *3. Régimen de participaciones municipales*

Repartido según las normas que cada legislatura local determine, los municipios reciben —conforme a lo establecido en disposiciones federales—<sup>190</sup> un porcentaje no inferior al 20% del importe que al estado del cual forman parte le corresponda en el Fondo General de Participaciones —el mismo tratamiento se dio hasta 1989 a la porción que obtenían del desaparecido Fondo Financiero Complementario de Participaciones—. Asimismo, les corresponde el monto total de la suma que del Fondo de Fomento Municipal obtenga la entidad que integran, y en el caso de los estados que iban aceptando armonizar sus gravámenes sobre adquisición de inmuebles —y al efecto adoptaban los lineamientos federales en cuanto a base, desgravamientos y tasa, sus subdivisiones políticas percibían también un porcentaje no inferior al 20% sobre el total del impuesto federal

<sup>189</sup> LRAD vigente en 1990, artículo quinto transitorio, fracción II, inciso b).

<sup>190</sup> CPEUM, artículo 115, fracción IV, inciso b); LCF, artículo 2o. A, adicionado en 1981 y reformado en 1984, 1987 y 1990, artículo 6o. modificado en 1982, 1983, 1984, 1987 y 1990; y artículo 2o. fracción I, último párrafo, añadido en 1983, cuyo texto pasó en 1990 a ser el último párrafo de la fracción II del mismo artículo, y en 1991 a ser el último párrafo de la fracción III.

sobre tenencia y uso de vehículos —excepto aviones— cedido por la Federación como un estímulo a las entidades coordinadas en esta materia.

La entrega de esas cantidades provenientes de la recaudación federal la efectúa la Federación por conducto de los gobiernos locales, que a su vez, para no dar cabida al pago de recargos e intereses deben distribuir las dentro de los cinco días siguientes a aquel en el que las reciban; pero si alguno omitiera cumplir con esta obligación, previa opinión de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales procedería a hacerlo la Federación, descontándolas de las participaciones que correspondieran al estado remiso.

Además, los municipios reciben directamente de la Federación participaciones sobre algunas multas aplicadas por autoridades administrativas distintas de las fiscales, sobre los derechos por el otorgamiento de concesiones en la zona federal marítimo-terrestre, y las recibían sobre algunos impuestos específicos al comercio exterior.

#### *A. Participación en las multas aplicadas por autoridades administrativas federales distintas de las fiscales*

De las multas impuestas por autoridades administrativas federales que no sean de carácter fiscal y que de acuerdo con las facultades delegadas en materia de administración tributaria sean cobradas por los municipios,<sup>191</sup> la Federación cedía a éstos el 90%, y el 8% a los estados de los que forman parte. Por no tener municipios, el Distrito Federal percibía el 98% de lo recaudado por este concepto.

#### *B. Participación en los derechos por el otorgamiento de concesiones en las zonas federales marítimo-terrestres*

De la suma por concepto de derechos por el otorgamiento de concesiones para el uso o goce de las zonas federales marítimo-terrestres<sup>192</sup> y

<sup>191</sup> LCF, artículo 2o., fracción II, segundo párrafo; CCAMF celebrado en 1980, cláusula vigésimo segunda, y CCAMF celebrado en 1988, cláusula vigésimo quinta; Anexo núm. 2 al CCAMF, cláusula octava.

<sup>192</sup> Anexo núm. 1 al CCAMF, que de acuerdo con el párrafo final de la primera cláusula transitoria del CCAMF celebrado en 1990, se considera referido al texto de éste, a pesar de haber sido publicado en el *DOF* del 11 de mayo de 1984, y su reforma publicada el 25 de octubre de 1985.

de los inmuebles en ellas ubicados, el 80% correspondía a los municipios en cuyo territorio se localicen, y que en el ejercicio de sus facultades delegadas de comprobación, determinación del adeudo y cobranza hubieran efectuado la recaudación. Del remanente, el 10% lo recibía el estado integrado por esos municipios. La administración y vigilancia de dichas zonas, y el otorgamiento y revocación de los permisos y concesiones es atribución exclusiva de la Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología.

### *C. Participación en impuestos especiales al comercio exterior*

Con la finalidad de mejorar los servicios públicos y la imagen de las ciudades fronterizas y portuarias a través de las cuales se realiza el comercio exterior, sobre las tarifas generales aplicables a éste se crearon impuestos adicionales —2% sobre exportación y 3% sobre importación—, que constituyeron el patrimonio de las juntas federales de mejoras materiales —creadas en 1934 y liquidadas en 1978—, que tuvieron a su cargo la realización de obras y la prestación de servicios para el progreso de dichas poblaciones. Desde su supresión, porque su acción anulaba o cuando menos interfería con la de los municipios, para que aquellos en los que se localizan las aduanas pudieran hacerse cargo de esas actividades la Federación les otorgó directamente —en proporción a los servicios y obras que se obligaron a suministrar y a ejecutar— una participación<sup>193</sup> de hasta el 95% de los mencionados tributos.

Al iniciarse el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se conservó esta práctica, motivo por el cual los impuestos adicionales a las tarifas generales de exportación y de importación entregados a los municipios sede de aduanas para que se hicieran cargo de la realización de obras y de la prestación de servicios públicos de conformidad con programas básicos de repercusión social no se consideraron como parte de los ingresos federales por recaudación para efectos del cómputo de los Fondos General y Complementario de Participaciones.<sup>194</sup> El impuesto adicional de 2% sobre el

<sup>193</sup> Ley Orgánica para el Funcionamiento de las Juntas Federales de Mejoras Materiales, del 29 de agosto de 1934, y decreto que ordena su liquidación (DOF, 29 del diciembre de 1978). Código Aduanero, artículo 11 bis, creado por la LRAD en vigor en 1978, modificado por la LRAD vigente en 1980, y derogado por el artículo tercero transitorio de la LRAD vigente en 1981.

<sup>194</sup> LCF, texto en vigor en 1980, artículo 2o., fracción II, párrafo final, reformado en 1981, 1982, 1984, 1987, 1988 y 1990; artículo 2o. A, adicionado en 1981 y reformado en 1982, 1984, 1987 y 1990. Ley Aduanera, en vigor desde 1982, artículo 35, modifi-

impuesto general a la exportación se incrementó en 1980 a 3% y se subdividió en una tasa adicional de 2% sobre las exportaciones en general, y en una tasa adicional de 1% aplicable a las exportaciones de petróleo, gas natural y sus derivados —que a su vez en 1982 se elevó a 3%.

Al suprimirse en 1987 en la Ley Aduanera el impuesto adicional sobre la tarifa general de importación, con objeto de restituir a los municipios los fondos de los que se les privaba, su importe fue sustituido por el 95% del 2.8% del impuesto general de importación. Este porcentaje, junto con el 2% adicional sobre el impuesto general de exportación y el 3.17% del derecho adicional de 5% sobre hidrocarburos que se exportaban —excluyendo el derecho extraordinario sobre éstos—, y en su caso del impuesto adicional del 3% sobre el impuesto a las exportaciones de petróleo, gas natural y sus derivados —que aparecería en la Ley Aduanera, pero que no se cobraba—, estuvieron destinados específicamente desde 1987 a ser entregados —independientemente de la localización de las aduanas en los que se realizaban los trámites administrativos— a los municipios fronterizos o portuarios por los que se realizaba materialmente la entrada al país o la salida de él de los bienes o productos objeto de esas operaciones, ya que son los que sufren la congestión de los servicios, los efectos de la contaminación y el desgaste acelerado de sus vías de comunicación.

#### *a. Génesis del Fondo de Fomento Municipal*

Como la salida del petróleo al extranjero se efectuaba sólo por el puerto de Coatzacoalcos, al municipio en el que éste está situado le correspondió en 1980 el total de la participación sobre la tasa adicional aplicable al impuesto a las exportaciones de ese hidrocarburo, gas natural y sus derivados, al que se hizo referencia con anterioridad, que en ese entonces era del 1%. Dado que no se justificaba que el beneficio fiscal de la comercialización de una riqueza del dominio público de la nación se concentrara en una sola población, la Cámara de Diputados decidió que de la participación de 95% de este impuesto correspondiera el 10% a la localidad en cuestión —a la que era entregado directamente por la Fe-

cado por las LRAD vigentes en 1982 y 1987, artículo quinto transitorio; LRAD vigente en 1981, artículo décimo transitorio; LRAD vigente en 1982, artículo quinto transitorio, LRAD vigente en 1984, artículo cuarto transitorio; Ley Federal de Derechos, título II, capítulo XII, establecido en 1983, sección segunda, artículos 259-261.



deración—, y el 90% restante se distribuyera entre todos los municipios del país, para lo que en diciembre de 1980 se creó el Fondo de Fomento Municipal.<sup>195</sup>

#### a') Composición del Fondo de Fomento Municipal

El Fondo de Fomento Municipal<sup>196</sup> debió integrarse con el 90% del impuesto adicional a las exportaciones de petróleo crudo, gas natural y sus derivados; pero la aplicación de ese porcentaje se pospuso dos veces: la primera hasta 1983 —destinando al fondo el 50% en 1981 y el 70% en 1982—; luego hasta 1985 —constituyendo el fondo con el 50% en 1982 y con el 70% en 1983 y 1984—. En 1982 el impuesto adicional que se viene tratando se elevó a 3%, sujetándose una tercera parte —1%— a esos porcentajes, y canalizando las dos terceras partes —2%— íntegramente al fondo; estas últimas lo incrementaban sólo para beneficio de los municipios de los estados coordinados en materia de derechos. En 1983 el gravamen de referencia fue sustituido por el derecho adicional de 5% sobre hidrocarburos que se exportaran, que se sujetó a las mismas condiciones que el impuesto adicional reemplazado.

El desplome de los precios del petróleo en 1986 obligó a desvincular el fondo de la exportación de este producto y a integrarlo desde 1987 con el 0.42% de la cantidad obtenida por la Federación de sus ingresos totales anuales —de su recaudación participable, conforme a las reformas de 1990— tanto por concepto de impuestos como de los derechos sobre minería e hidrocarburos, con exclusión del derecho extraordinario sobre éstos. De este porcentaje el 30% constituyó el fondo para ser distribuido entre todos los municipios del país, y el 70% lo incrementaba sólo para beneficio de los municipios que formaran parte de estados coordinados en materia de derechos.

<sup>195</sup> LCF artículos 2o., fracción II, último párrafo adicionado en 1981, y 2o. A, introducido por el artículo quinto de la LRAD en vigor en 1981. Miguel Calzado, María de Jesús, *op. cit.*, nota 126, p. 60.

<sup>196</sup> LCF, artículo 2o. A establecido en 1981, fracción II, reformado en 1982 y 1984; fracción III introducida en 1987 y reformada en 1990. LRAD vigente en 1981, artículo décimo transitorio; LRAD vigente en 1982, artículo 5o. transitorio; LRAD vigente en 1984, artículo 4o. transitorio. Ley Federal de Derechos, artículos 259-261, referentes al derecho sobre hidrocarburos, introducido en 1983, y LRAD vigente en 1983, artículo decimotercero transitorio.

### b') Distribución del Fondo de Fomento Municipal

El multicitado Fondo<sup>197</sup> ha sido repartido con propósitos de perecuación. Hasta 1983 se distribuyó entre los estados conforme a las reglas aplicables al Fondo Financiero Complementario de Participaciones, y entre 1984 y 1989 cada entidad obtuvo por ese concepto hasta una cantidad igual a la recibida el año anterior, más una porción del incremento experimentado por el fondo que se analiza en relación con el año precedente, dividida siguiendo las reglas de distribución del fondo complementario; de ocurrir un decremento en el fondo éste se partiría en la proporción que hubiera correspondido a cada estado en el año inmediato anterior.

Desaparecido el fondo complementario, desde 1990 el multicitado instrumento debió dividirse entre las entidades en proporción inversa a la participación por habitante que en el ejercicio del que se tratara les hubiera correspondido en el Fondo General de Participaciones, ajustados los coeficientes de distribución una vez eliminado el Distrito Federal, que carece de municipios.

### III. PROCEDIMIENTO ALTERNATIVO DE COORDINACIÓN

Un procedimiento alternativo de coordinación que daría más libertad a los estados, y que pertenece igualmente al sistema de integración impositiva, consiste en la devolución de facultades por medio de la cesión a dichas jurisdicciones por parte de la Federación, de una porción creciente de su propio espacio fiscal en las materias que no le son privativas por disposición constitucional, y en aquellas que por su naturaleza no requieren una gestión centralizada.

Por lo que respecta al impuesto sobre la renta, requieren una administración centralizada los gravámenes que recaen sobre el capital, así como los que se aplican a empresas que realizan operaciones en más de una entidad; pero los contribuyentes que obtienen únicamente ingresos derivados del trabajo —el salario sería gravado donde estuviera situada la empresa que lo cubre y retiene el impuesto correspondiente, independientemente

<sup>197</sup> LCF, artículo 2o. A adicionado en 1981, fracción II, inciso a), sección 2, reformado en 1982 y 1984, y fracción III, introducida en 1987 y reformada en 1990. Coordinación General de Entidades Federativas, "Sistema de participaciones. Procedimiento para el cálculo de participaciones para 1990", *Indetec*, Guadalajara, Jalisco, núm. 63, enero-febrero de 1990, p. 54.

del domicilio del trabajador—, y las compañías carentes de filiales y sucursales en distintos estados pueden ser controladas por las entidades en cuya jurisdicción residen y realizan sus actividades.

Tratándose de impuestos al consumo, sólo el impuesto al valor agregado exige una administración centralizada; los impuestos a la producción y a los servicios pueden por su naturaleza ser administrados localmente. Y recuérdese que los municipios perciben ya todas las contribuciones que sobre la propiedad inmobiliaria establezcan los estados de los que forman parte.

Conforme al procedimiento sugerido, previa solicitud de cada estado, la Federación cedería a éste gradualmente espacio fiscal respecto a los impuestos no privativos y los que no requieren una administración centralizada, siempre y cuando las normas se conservaran uniformes en todo el territorio nacional de acuerdo con modelos convenidos entre la Federación y el conjunto de estados, y bajo condición de que si en un ejercicio la entidad no hiciera uso de él, en el mismo sería retomado por la Federación. Por el contrario, si la gestión local fuera eficiente, la Federación ampliaría el espacio fiscal cedido hasta que el impuesto correspondiera totalmente al estado, y continuaría así en tanto éste ejerciera eficientemente su derecho a gravar la materia.

Esto evitaría que, como ya sucedió, se establecieran a nivel local sistemas fiscales bien estructurados atendiendo al texto legal, circunstancia desmentida en la realidad por la poquedad de la recaudación que impedía a los estados hacer frente a sus responsabilidades; y al mismo tiempo se aseguraría a los contribuyentes un trato uniforme en todo el país, y un mercado común nacional libre de impedimentos fiscales.

La condición de que si los tributos no fueran recaudados por la entidad lo serían por la Federación, anularía el interés de los grupos de presión locales para forzar a su respectivos gobiernos a la inactividad impositiva, ya que de todos modos sus ingresos serían gravados, y en este caso por un poder ajeno; asimismo, eliminaría la ventaja de la viciada práctica local de ofrecer la seguridad de una administración deficiente como un estímulo fiscal disfrazado.

Obviamente, la participación en impuestos federales —que seguiría siendo calculada sujeta a normas generales convenidas entre la Federación y sus partes constitutivas— iría reduciéndose en la misma proporción en la que se incrementara el espacio fiscal del estado, hasta llegar a que las participaciones se distribuyeran sólo sobre el impuesto al valor agregado,

sobre las manifestaciones del impuesto sobre la renta que por su naturaleza exigen ser administradas centralizadamente, y sobre los gravámenes que corresponden a la Federación por disposición constitucional.

Concomitantemente, al aumentar los recursos locales se incrementaría la posibilidad de que cada estado pudiera hacerse cargo en mayor proporción del cumplimiento de sus atribuciones. El que la Federación, en acatamiento de su obligación de asegurar la prestación de un nivel mínimo de servicios similares en todo el territorio nacional, realice obras o proporcione servicios en los estados más pobres —o en las regiones de pauperadas de las entidades ricas— con fondos provenientes de las circunscripciones más adelantadas, da origen a fricciones entre la Federación y los contribuyentes de las regiones de mayor progreso económico, que ni tienen interés en que tales desembolsos se efectúen ni pueden comprobar su realización.

Considerando que es más factible que los grupos sociales ejerzan control respecto a la efectiva erogación de los gastos presupuestados si éstos se efectúan por la misma autoridad que percibe el ingreso, y ésta les resulta próxima, si es ésta la que los ejecuta se aminoraría el rencor surgido de que todo se lo lleva el centro, implicando con esto al poder federal confundido con el Distrito Federal —que sólo es su asiento—, siendo que esta jurisdicción está sujeta a las mismas dificultades fiscales que las restantes entidades.

Esta concatenación entre las funciones de recaudación y gasto local facilitaría además el que los contribuyentes reunidos en asociaciones —obreras, campesinas, empresariales, profesionales— verificaran la gestión de sus respectivos gobiernos municipales y estatales.

#### IV. COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL

Con objeto de aminorar el excesivo centralismo en el trámite y resolución de los problemas, de adoptar sistemas que acercaran a las autoridades que debían tomar las decisiones al lugar en el que surgían las dificultades, de evitar la superposición de trámites y de aprovechar la capacidad administrativa de las entidades, desde que en 1948 se estableció la coordinación fiscal para efectos de la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, respecto a este gravamen habían venido celebrándose convenios de colaboración administrativa entre las entidades de la República y la Federación. Sus preceptos, originalmente heterogéneos, fueron uniformados en 1974.

Entre 1974 y 1975 se celebraron convenios de coordinación también sobre algunos aspectos del impuesto sobre la renta, y respecto a los tributos que recaían sobre la tenencia y uso de vehículos, así como sobre aguardientes y bebidas alcohólicas. Para asegurar la homogeneidad de los sistemas de administración de los gravámenes, y para establecer igual trato para los contribuyentes por parte de las diversas autoridades, la Federación y los estados firmaron en 1978 los Convenios Uniformes de Coordinación Fiscal.

### *1. Coordinación de procedimientos administrativos*

La colaboración administrativa<sup>198</sup> de los estados con la Federación para realizar tareas de recaudación, fiscalización, y en general de administración de los impuestos federales, había hecho posible obtener un importante aumento en la recaudación, motivo por el cual en la Ley de Coordinación Fiscal de 1980 se instituyeron los convenios entre esos niveles de gobierno para realizar de común acuerdo tareas de administración fiscal.

Materia de esos acuerdos fueron los mismos tributos a los que se aludía en los pactos de colaboración administrativa de 1978 —salvo que desde 1980 la materia objeto del impuesto sobre ingresos mercantiles pasó a ser gravada por el impuesto al valor agregado—. Las atribuciones y obligaciones en ellos señaladas son básicamente similares a las consignadas en los Convenios de 1984 y 1988. En el ejercicio de las facultades coordinadas las autoridades fiscales estatales y municipales fueron consideradas como autoridades federales, por lo que en contra de sus actos procedieron los recursos y los medios de defensa establecidos en las leyes federales.

Los acuerdos en los que se convino la realización de programas de trabajo y el señalamiento de metas para el ejercicio de las funciones relacionadas con los ingresos coordinados fueron suscritos en representación de cada entidad federativa por su tesorero o su secretario de finanzas, así como por el funcionario a cargo de cada una de las áreas relacionadas con el desempeño de la actividad específica relativa a los ingresos coor-

<sup>198</sup> LCF, artículo 13; CCAMF celebrado en 1988, cláusulas segunda, trigésimo primera y trigésimo segunda, párrafo final; CCAMF celebrado en 1990, cláusulas segunda, decimoctava y decimonovena.

dinados sobre la cual versaba a programa. Representando al nivel federal los rubricaban por la Secretaría de Hacienda el subsecretario de Ingresos, así como el coordinador general con entidades federativas, conjuntamente con el director general de la dependencia responsable del área a la que cada función coordinada pertenecía. Tratándose del sistema de compensación de fondos, los programas de trabajo debían estar firmados también por el tesorero de la Federación.

El convenio terminaba a voluntad de cualquiera de las partes mediante comunicación escrita dirigida a la otra. Cuando menos treinta días después de la fecha de esta notificación, la declaratoria de expiración aparecía en los diarios oficiales de la Federación y del estado en el que se daba por concluido este pacto, y surtía efectos un mes después de efectuada esa publicación.

*A. Materias respecto a las cuales se convino la colaboración administrativa*

A fin de ejecutar acciones en materia impositiva dentro del marco de la Planeación Nacional del Desarrollo, se asumieron por parte de los estados y de sus municipios las funciones de administración de varios ingresos federales.<sup>199</sup> Las materias en relación con las cuales la Secretaría de Hacienda y cada uno de los estados convinieron en coordinarse fueron las multas aplicadas por autoridades federales —excepto las establecidas por la Secretaría de Hacienda y sus organismos desconcentrados—, las aportaciones al Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores, los derechos a cargo de los contratistas de obra pública y los derechos por quien el otorgamiento de concesiones sobre el uso o goce de la zona federal marítimo-terrestre, así como varios impuestos. De manera enunciativa y no limitativa se especificaron en los respectivos convenios las funciones tocante a las cuales existía coordinación, y por tanto la entidad ejercía sobre las personas que tenían su domicilio fiscal en su jurisdicción las atribuciones delegadas por dicha dependencia.

Se exceptuó de ese principio durante la vigencia del Convenio de 1988 la administración del impuesto al valor agregado, ya que dicho acuerdo

<sup>199</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas segunda, tercera y decimoctava; CCAMF celebrado en 1990, cláusulas segunda y tercera; anexos al CCAMF, núms. 1 y 5 (*DOF*, 24 de julio de 1990).

hubo de recoger las modificaciones a la Ley del Impuesto al Valor Agregado introducidas ese año, conforme a las cuales los contribuyentes que hubieran iniciado actividades a partir del 1o. de enero de 1988 —o habiéndolas empezado antes cambiaran su domicilio fiscal a otra entidad con posterioridad a esa fecha— quedarían bajo la autoridad del estado en el que el contribuyente tuviera el mayor valor de activos fijos y de terrenos afectos a los actos o actividades por los que debía pagar este gravamen, motivo por el cual debía presentar su declaración en dicha jurisdicción, aunque su domicilio fiscal se encontrara en otro estado. Este último tenía facultades para ejercer todas las atribuciones que confería el convenio de colaboración, salvo las que correspondían a la entidad en la que debía presentarse la declaración. Asimismo, hasta 1989 quedaron sujetos a la administración del estado en el que tenían su domicilio fiscal los contribuyentes de los giros comerciales conexos a la ganadería y pesca respecto de los pagos provisionales que estaban obligados a efectuar por concepto del impuesto sobre la renta.

*a. Multas impuestas por autoridades administrativas federales, excepto por la Secretaría de Hacienda y sus organismos desconcentrados*

Las multas objeto de coordinación<sup>200</sup> fueron —salvo las destinadas a fines específicos o las participables— aquellas infligidas a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial respectiva por autoridades federales distintas de las fiscales, con exclusión de las aplicadas por autoridades federales de tránsito, cuyo importe correspondía al municipio en donde se cubrían sin importar el domicilio del infractor.

La Secretaría convino con los estados en que se efectuaran por conducto de las autoridades municipales las actividades de determinación de los accesorios correspondientes a dichas sanciones, así como las de notificación y cobranza de ambos conceptos, incluso a través del procedimiento administrativo de ejecución. Correspondió también a las autoridades municipales efectuar la devolución de las cantidades pagadas indebidamente, y conceder la autorización previa garantía del interés fiscal para el pago en parcialidades de las multas y de sus accesorios.

<sup>200</sup> CCAMF 1988, cláusulas segunda, fracción VI, quinta, decimotercera, párrafo final, decimosexta y decimoséptima; CCAMF 1990, cláusulas segunda, fracción III, y quinta.

Hasta 1989, cuando dichas autoridades consideraban fundada la solicitud del contribuyente respecto a eximirlo de garantizar el interés fiscal, suspendían provisionalmente el procedimiento administrativo de ejecución durante cuarenta y cinco días, mientras el estado resolvía sobre la procedencia de dicha petición. Asimismo, tramitaban y resolvían los recursos de oposición al procedimiento administrativo de ejecución y de nulidad de notificaciones —señalados en el Código Fiscal de la Federación—, así como los previstos en las leyes federales conforme a las cuales se habían aplicado las sanciones; y tanto los municipios como el estado intervenían como parte en los juicios suscitados con motivo del ejercicio de sus facultades, y asumían la responsabilidad de la defensa en los mismos.

*b. Aportaciones al Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores*<sup>201</sup>

Conforme al convenio en vigor hasta 1989, la Secretaría facultaba a las oficinas receptoras de los estados para recaudar las aportaciones al Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores y para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacerlas efectivas. Asimismo, eran las autoridades locales las que aceptaban la garantía del interés fiscal —aunque las fianzas se expedían a favor de la Tesorería de la Federación—, y constataban que en todo momento fuera suficiente, y de no serlo exigían su aplicación o procedían al secuestro de otros bienes.

Las cuotas objeto del convenio eran aquellas a cargo de los contribuyentes menores y de los sujetos a bases especiales de tributación en actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y conexas; por lo que al desaparecer ambos regímenes del impuesto sobre la renta esta disposición ya no tenía razón de ser.

Sin embargo, por imperativos del Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994 se amplió lo acordado originalmente en el convenio de colaboración celebrado en 1990, y se estableció la cooperación entre la Federación y los estados respecto a estas aportaciones, pero sólo en lo que concernía a su vigilancia. Las contribuciones y sus accesorios se pagaban en la oficina fe-

<sup>201</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas segunda, fracción V, tercera, penúltimo párrafo, séptima, fracciones I y III, decimotercera, decimocuarta, decimoquinta y decimosexta. Anexo núm. 6 al CCAMF (*DOF*, 13 de septiembre de 1990).



deral de Hacienda o en las sociedades nacionales de crédito autorizadas, y los fondos se concentraban en la Tesorería de la Federación.

De manera conjunta ambas autoridades establecían los programas de trabajo y determinaban las cargas que había de corresponderles. En ejercicio de sus facultades los estados podían exigir la presentación de las declaraciones y el entero del pago correspondiente; imponer las multas previstas por el Código Fiscal por la presentación extemporánea de la declaración reclamada, por no darle cumplimiento a un requerimiento, o por hacerlo fuera del plazo señalado; obligar a los responsables solidarios, o a los contribuyentes que hubieran omitido la presentación de alguna declaración, a cubrir una cantidad igual a la que se hubiera determinado en la última o en cualquiera de las seis últimas declaraciones; proceder al embargo precautorio cuando el contribuyente no hubiera presentado declaraciones en los tres últimos ejercicios, o no atendiera al requerimiento de la autoridad; notificar los requerimientos y resoluciones, y llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución hasta sus últimas consecuencias.

- c. Derecho por el servicio de vigilancia, inspección y control a los contratistas que celebren contratos de obra pública; y derechos por el otorgamiento de concesiones para el uso o goce de la zona federal marítimo-terrestre y de los inmuebles ubicados en ella<sup>202</sup>

Por el servicio de vigilancia, inspección y control que las leyes en la materia encomendaban a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, los contratistas con quienes se celebraban contratos de obra pública y servicios relacionados con ella pagan un derecho. Para promover la modernización y simplificación de la administración tributaria se consideró necesario que cuando se tratara de obras financiadas total o parcialmente con recursos transferidos por el gobierno federal a los gobiernos locales, de conformidad con el Convenio Único de Desarrollo, fueran los estados los que asumieran la administración del citado derecho, respecto al cual desde 1990 ejercieron las funciones de recaudación, comprobación, determinación y cobranza, en los términos de la legislación federal aplicable. Por lo que respecta a los derechos que deben pagarse por el otorgamiento

<sup>202</sup> Anexo núm. 1 al CCAMF, cláusula única, puntos primero y tercero, según modificaciones de 1985; y Anexo núm. 5 al CCAMF.

de concesiones para el uso o goce de la zona federal marítimo-terrestre, así como a los que han de cubrirse por el uso o goce de los inmuebles en ella ubicados, la Federación delegó a los estados cuyos municipios colindan con dicha zona, las funciones operativas de recaudación, comprobación, determinación y cobranza de los créditos fiscales, que son realizadas por las autoridades municipales. Otorgar y revocar las concesiones y permisos era facultad exclusiva de la Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología, la que igualmente en forma exclusiva ejercía la administración de la zona, así como la vigilancia sobre su uso y goce.

En relación con los mencionados derechos, los estados observaban lo que respecto a las funciones de planeación, normatividad y evaluación señalaba la Secretaría de Hacienda, pudiendo ésta en cualquier momento ejercer separada o conjuntamente con las entidades las atribuciones delegadas.

#### *d. Impuestos* <sup>203</sup>

De acuerdo con el texto del convenio de colaboración suscrito en 1990, los gravámenes objeto de cooperación administrativa eran únicamente los que recaían sobre el valor agregado —respecto a las funciones señaladas expresamente—, y sobre la tenencia y uso de vehículos —excepto aeronaves.

Al desaparecer en ese año de la Ley del Impuesto sobre la Renta los regímenes concernientes a los contribuyentes menores y a los sujetos a bases especiales de tributación por el ejercicio de actividades agrícolas, ganaderas, de pesca y conexas, dejó de existir también la colaboración referente a los tributos sobre los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados proporcionados a los contribuyentes mencionados con anterioridad, que estaban obligados a hacer la retención que procedía y a enterar el impuesto. Hasta 1989 también se dio la colaboración en lo que atañía al gravamen sobre las erogaciones pagadas por concepto de sueldos por dichos contribuyentes.

En materia del impuesto al valor agregado el régimen general fue aplicable a partir del 1o. de enero de 1990. Respecto al impuesto sobre la renta, los contribuyentes menores y los sujetos a bases especiales de tributación pasaron por un periodo de transición que se extendió hasta el 30 de

<sup>203</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusula segunda, fracciones I-IV; CCAM celebrado en 1990, cláusula segunda, fracciones I y II; Anexos al CCAMF núm. 4 (*DOF*, 13 de marzo de 1990), y núm. 6.

septiembre de 1990, durante el cual continuaron tributando como en 1989 —y las autoridades estatales colaborando con las federales—, y fue hasta el 1o. de octubre cuando debieron someterse al régimen general previsto por la ley respectiva o bien al régimen simplificado los que fueron contribuyentes menores, o al régimen opcional a las actividades empresariales los sometidos anteriormente a bases especiales de tributación.

A pesar de lo acordado en el convenio, por imperativos del Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994 la cooperación pactada se amplió, pero sólo respecto a las funciones de vigilancia a otros tributos: al impuesto sobre la renta propio o retenido, al impuesto sobre erogaciones por concepto de sueldos, y al impuesto al activo. Asimismo, aumentaron las funciones delegadas a los estados tocantes al impuesto al valor agregado.

a') Gestiones en las que se manifiesta la cooperación intergubernamental

En su expresión más amplia —durante la vigencia del convenio de 1988— la colaboración iba desde el intercambio de información hasta la resolución de recursos y la defensa en juicio, pasando por todas las etapas que sigue la gestión administrativa: registro de contribuyentes, actividades relacionadas por el cumplimiento voluntario —asistencia al contribuyente, resolución de consultas, recaudación, autorización para efectuar compensaciones y devoluciones, y autorización para diferir los pagos o realizarlos en parcialidades—, funciones de vigilancia —fiscalización, notificación, liquidación y cobranza—, y aplicación de sanciones a los contribuyentes remisos.

Sumamente restringidas estas funciones conforme al convenio de 1990, con posterioridad se han ampliado, pero sin llegar a la extensión que con anterioridad tuvieron.

a'') Intercambio de información <sup>204</sup>

Ambas partes pactan suministrarse recíprocamente la información que respecto a los ingresos coordinados requieran. En cumplimiento de ese

<sup>204</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas tercera, octava, penúltimo y último párrafos, y duodécima, penúltimo y último párrafos; CCAMF celebrado en 1990, cláusula sexta; Anexos al CCAMF núm. 4, cláusula tercera, párrafo final, y núm. 7 (*DOF*, 4 de abril de 1991), cláusula quinta, párrafo final.

acuerdo, la Secretaría de Hacienda permite a los estados que se conecten por terminales a sus equipos de cómputo a fin de que cuenten con acceso directo a la información necesaria para organizar sus programas de verificación y fiscalización.

Concluido el periodo de transición previo a la inclusión en el sistema general del impuesto sobre la renta de los contribuyentes que hasta 1989 habían sido gravados conforme a los regímenes de contribuyentes menores o de bases especiales de tributación, mediante dispositivos magnéticos los estados proporcionaron a la Secretaría información sobre los datos de identificación de esos contribuyentes y sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Hasta 1989 y de acuerdo con las normas establecidas por la Secretaría de Hacienda, las autoridades estatales le enviaban los datos capturados al procesar los documentos que recibían en relación con los impuestos que administraban.

Cuando carecían de autoridad para imponer las sanciones correspondientes, las autoridades locales comunicaban a la Secretaría las infracciones descubiertas, y asimismo hacían de su conocimiento la comisión, o presunta comisión, de los delitos fiscales que advertían con motivo del desempeño de sus funciones.

#### b'') Inscripción en registros<sup>205</sup>

Esta facultad la ejercieron los estados en relación con los contribuyentes menores y con los sujetos a bases especiales de tributación —condiciones suprimidas del impuesto sobre la renta en 1990—, respecto a los cuales expedieron y mantuvieron al corriente las constancias de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y la asignación de claves correspondientes, y trimestralmente proporcionaron a la Secretaría los datos de quienes en ese lapso cambiaban de clasificación, y por tanto pasaban al régimen general previsto por la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Para los contribuyentes que hasta 1989 estuvieron en estas categorías, se abrió un régimen de transición —de enero a septiembre de 1990— al fenecer el cual debieron apegarse al régimen general del impuesto sobre la renta, o acogerse al régimen simplificado, los que fueron causantes

<sup>205</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusula sexta; Anexos al CCAMF núm. 4, cláusula tercera, y núm. 7, cláusula decimotercera; Acuerdo núm. 102-119 de la Subsecretaría de Ingresos del 1o. de marzo de 1990.

menores, o al régimen opcional a las actividades empresariales los que estuvieron sujetos a bases especiales de tributación.

Durante el periodo señalado los estados realizaron las afectaciones procedentes al padrón conforme a los avisos recibidos de dichos contribuyentes en sus oficinas recaudadoras acerca de cambio de nombre, de domicilio fiscal o de actividad preponderante; de suspensión o de reanudación de actividades; de apertura de establecimiento y de cierre de éste, y de cancelación de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

En lo que atañe al impuesto sobre tenencia y uso de vehículos, los estados debieron mantener actualizado el padrón vehicular —excepto de aeronaves— para el control y vigilancia de las obligaciones de los sujetos pasivos de dicho gravamen.

#### c'') Actividades relacionadas con el cumplimiento voluntario<sup>206</sup>

Tocante al impuesto sobre tenencia y uso de vehículos, las autoridades locales recibían las declaraciones, avisos y demás documentos cuya presentación era exigida por las disposiciones fiscales federales, y recaudaban —incluyendo accesorios— los pagos respectivos. También autorizaban la compensación de los saldos pendientes de acreditar, y la compensación o devolución de las cantidades indebidamente pagadas, y efectuaban el pago correspondiente; asimismo, y siempre que no se tratara de créditos provenientes del ejercicio fiscal en curso ni de créditos a cargo de contribuyentes sujetos a control presupuestal por parte de la Federación, previa garantía del interés fiscal autorizaban el diferimiento de su pago, o su entero en parcialidades.

Estas atribuciones, y las de resolver las consultas y autorizaciones que sobre situaciones reales y concretas se les plantearan individualmente, las ejercieron hasta 1989 respecto a todos los impuestos sujetos a colaboración, y tratándose del impuesto al valor agregado, también respecto a los contribuyentes que poseyeran en su jurisdicción los activos y terrenos de mayor valor afectos a actividades gravadas por ese tributo, y que hubieran iniciado operaciones a partir del 1o. de enero de 1988 —o cambiado de domicilio a partir de esa fecha—, aunque su domicilio fiscal es-

<sup>206</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas novena, séptima fracción I; décima y decimonovena; CCAMF 1990, cláusula novena; Anexos al CCAMF núm. 4, cláusula primera, y núm. 7, cláusula segunda; Acuerdo núm. 102-119 de la Subsecretaría de Ingresos, del 1o. de marzo de 1990.

tuviera fuera de la entidad. Asimismo, coadyuvaron en el auxilio a los contribuyentes distribuyendo oportunamente los formularios de declaración, informando sobre las fechas y lugares de presentación de los mismos, y realizando actividades de orientación sobre las disposiciones fiscales aplicables.

Durante el periodo de transición establecido para los que fueron contribuyentes menores, las autoridades locales recibieron las declaraciones, avisos y demás documentos, y recaudaron —incluyendo accesorios— los pagos relativos al impuesto sobre la renta, al impuesto sobre erogaciones por concepto de sueldos y al impuesto al valor agregado a cargo de dichos sujetos. Recaudaron también los impuestos a cargo de las personas físicas que hasta 1989 contribuyeron bajo el régimen de bases especiales de tributación, incluyendo el pago del impuesto definitivo de ese ejercicio.

#### d'') Funciones de vigilancia<sup>207</sup>

El texto original del convenio de 1990 sólo previó en esta materia la colaboración entre la Federación y los estados tratándose del impuesto sobre tenencia y uso de vehículos —respecto al cual los estados tenían amplias facultades delegadas en cuanto a su administración total—, así como sobre el impuesto al valor agregado, tocante al cual la colaboración abarcaba sólo las funciones de vigilancia, y esto de manera restringida. Pero con posterioridad se ampliaron las facultades de fiscalización respecto al impuesto sobre la renta —propio o retenido—, al impuesto sobre erogaciones por concepto de sueldos, al impuesto al activo, y se aumentaron las ya existentes respecto al impuesto al valor agregado cuando las personas obligadas a presentar declaraciones no lo hubieran hecho dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales.

La Secretaría de Hacienda proporcionaba a los estados los datos de los contribuyentes morosos y establecía el procedimiento de selección y distribución de los mismos entre las autoridades federales y locales. De ma-

<sup>207</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas decimoprimera; decimosegunda, fracción I; decimoctava, y séptima, fracciones I, III y IV. CCAMF celebrado en 1990, cláusulas séptima y octava, fracción I; Anexos al CCAMF núm. 2 (DOF, 27 de diciembre de 1989), cláusulas primera a quinta; núm. 4, cláusula segunda; núm. 6, cláusulas primera a tercera; núm. 7, cláusulas segunda, cuarta, decimoprimera y decimosegunda. Acuerdo núm. 102-119 de la Subsecretaría de Ingresos del 1o. de marzo de 1990. Código Fiscal de la Federación, artículo 41.

nera conjunta y tomando en consideración el personal con el que contaba cada nivel de gobierno, dichos funcionarios establecían la distribución de las cargas de trabajo.

En relación con los gravámenes mencionados, los estados estaban facultados para exigir la presentación de las declaraciones, y en su caso el pago del impuesto omitido; para obligar a quien hubiera olvidado presentar alguna declaración de impuestos propios o retenidos —o al responsable solidario— a cubrir una cantidad igual a la que se hubiera señalado en la última o en cualquiera de las seis últimas declaraciones, o a la que hubiera resultado para dichos periodos de la determinación formulada por la autoridad; para embargar precautoriamente bienes o negociaciones cuando el contribuyente hubiera dejado de presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios, o cuando no atendiera al requerimiento de la autoridad; y para llevar hasta sus últimas consecuencias el procedimiento administrativo de ejecución a fin de hacer efectivos los créditos y sus accesorios. Los estados podían notificar los requerimientos y resoluciones relacionados con el ejercicio de estas facultades.

Durante el periodo de transición —enero a septiembre de 1990— previo a la integración al régimen general del impuesto sobre la renta de los que fueron contribuyentes menores, o que cubrieron sus impuestos bajo el régimen de bases especiales de tributación, esas mismas atribuciones fueron ejercidas por los estados en lo concerniente a los impuestos sobre la renta, sobre erogaciones por concepto de sueldos, y sobre el valor agregado, aunque respecto a éste, el régimen general de la ley fue aplicable a partir de enero de 1990.

En relación con el gravamen al valor agregado, los estados estaban obligados a conservar una presencia fiscal mínima anual de 5% en relación con el total de contribuyentes —calculado dividiendo los actos de fiscalización entre el número de sujetos pasivos del impuesto en su jurisdicción—, a realizar actos de verificación para mantener actualizado el padrón de contribuyentes conforme a los lineamientos emitidos para tal efecto, y a revisar los dictámenes sobre estados financieros formulados por contadores públicos.

La fiscalización se realizaba con base en una programación compartida y coordinada con la Secretaría de Hacienda, y tanto la una como la otra se ajustaban a normas expedidas por la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal. En los actos de fiscalización realizados por autoridades locales participaba cuando menos un representante designado por

dicha Dirección o por las administraciones fiscales federales, y concomitantemente —en la medida de la disponibilidad de recursos de cada estado— las autoridades federales podían incluir en sus grupos de auditoría cuando menos un agente local. Las diferencias que resultaban eran determinadas por la autoridad local, con la participación de un elemento de la Secretaría de Hacienda.

Con objeto de conocer los avances obtenidos en la fiscalización, y a fin de ordenar las acciones futuras, bajo la coordinación de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal y de la Coordinación General con Entidades Federativas, bimestralmente se efectuaban juntas entre las autoridades estatales, la Coordinación de Administración Fiscal y la administración fiscal federal respectiva. De ellas se hacía un seguimiento, informando en las reuniones de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales del progreso logrado en la fiscalización.

No se incluyó entre las facultades de las autoridades locales la de recaudar estos impuestos ni sus accesorios, que debían ser cubiertos en las instituciones del sistema bancario autorizadas, o en las oficinas federales de Hacienda correspondientes. Los fondos se concentraban en la cuenta de la Tesorería de la Federación.

Por cuanto hace al impuesto sobre tenencia y uso de vehículos, los estados debían exigir las declaraciones, avisos y demás documentos a que obligaban las disposiciones fiscales, y recaudar los pagos respectivos, así como revisar dichos comprobantes, determinar las diferencias que provenían de errores aritméticos, y cobrarlas. Podían además ejercer en materia de comprobación las facultades relativas a verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y asimismo determinar el impuesto y sus accesorios a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados.

En materia de vehículos de procedencia extranjera internados a su jurisdicción, debían ejercer las facultades que en materia de verificación de vehículos en circulación otorgaba la Ley Aduanera a la Secretaría de Hacienda, procediendo en su caso —cumpliendo con los requisitos y formalidades previstas en dicha ley— al secuestro de los mismos vehículos, para lo que debían expedir las órdenes respectivas, inclusive en zonas de inspección y vigilancia permanente.

En caso de secuestro, los estados estaban facultados para levantar el acta correspondiente y para notificar al interesado la iniciación del procedimiento de investigación y audiencia, que era tramitado y resuelto por la



administración fiscal federal a la que correspondía el domicilio fiscal del interesado; los vehículos secuestrados quedaban a disposición de dicha autoridad. La Secretaría se reservaba el derecho de establecer periodos en los cuales las entidades no podrían ejercer estas atribuciones delegadas.

En relación con vehículos de origen y procedencia extranjeros cuya estancia legal en el país no se acreditara, los estados se obligaban a negar la expedición de tarjetas y placas de circulación, así como de cualquier otro documento relativo al control vehicular o de tránsito, inclusive los comprobantes del pago del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos; de haberse efectuado éste, la autoridad local debía comunicar al interesado que dicho pago era improcedente.

#### e'') Imposición y condonación de multas<sup>208</sup>

Hasta 1989 los estados tuvieron amplias atribuciones respecto a la aplicación y condonación de multas relativas a todos los impuestos sobre los que se había convenido la colaboración administrativa, mismas que en el convenio de 1990 se restringieron a las multas por infracciones al Código Fiscal de la Federación y a las disposiciones federales relacionadas con el cumplimiento del impuesto sobre tenencia y uso de vehículos.

Con posterioridad se ampliaron las facultades de las autoridades locales respecto de los gravámenes sobre los que ejercían funciones de vigilancia—impuesto sobre la renta propio o retenido, impuesto sobre erogaciones por concepto de sueldos, impuesto al valor agregado, e impuesto sobre el activo—, y únicamente tocante a dichas funciones, ya que sólo podían infligir las multas previstas por el Código Fiscal de la Federación para la presentación extemporánea de declaraciones, para el incumplimiento del requerimiento para presentar dichos documentos, y por el cumplimiento de este requerimiento fuera del plazo fijado.

Asimismo, durante la vigencia del régimen de transición para los contribuyentes menores, y para los sujetos a bases especiales de tributación, los estados impusieron las multas relacionadas con los impuestos sobre la renta, sobre erogaciones por salarios, y sobre el valor agregado a cargo de dichas personas.

<sup>208</sup> CCAMF 1988, cláusulas decimosegunda, decimotercera, decimoctava y decimonovena; CCAMF celebrado en 1990, cláusula octava, fracción II; Anexos al CCAMF núm. 4, cláusula tercera, núm. 6, cláusula tercera, fracción IV, y núm. 7, cláusula quinta. Acuerdo 102-119 de la Subsecretaría de Ingresos del 1o. de marzo de 1990.

f'') Resolución de recursos y defensa en juicio<sup>209</sup>

Hasta 1989 eran las autoridades locales las que tramitaban y resolvían los recursos administrativos interpuestos conforme al Código Fiscal de la Federación contra sus actos y resoluciones respecto a todos los impuestos objeto de colaboración administrativa. Asimismo, los estados —y los municipios, en su caso— intervenían como parte en los juicios suscitados con motivo del ejercicio de las facultades de la Secretaría por ellos asumidas, y tenían la responsabilidad de la defensa en los mismos.

A partir de 1990 sólo en relación con los actos y resoluciones inherentes al impuesto sobre tenencia y uso de vehículos tuvieron los estados facultad para tramitar y resolver dichos recursos.

g'') Aceptación de la garantía del interés fiscal<sup>210</sup>

Tocante al impuesto sobre tenencia y uso de vehículos, los estados recibían las garantías del interés fiscal —las fianzas se expedían a favor de la Tesorería de la Federación— y vigilaban que fueran suficientes tanto en el momento de su aceptación como con posterioridad, y de no serlo exigían su ampliación o procedían al secuestro de otros bienes.

Estas funciones hasta 1989 las ejercieron las autoridades estatales respecto a todos los impuestos objeto de colaboración administrativa, y además resolvieron sobre la dispensa del otorgamiento de dicha caución.

*B. Distribución de competencias respecto a los impuestos objeto de coordinación administrativa*

Para que los contribuyentes recibieran igual trato por parte de todas las autoridades fiscales y garantizar así en todo el país la uniformidad del sistema administrativo respecto al sentido y alcance de las disposiciones tributarias, era necesario establecer bases homogéneas de operación, razón por la cual la Secretaría de Hacienda se reservó las facultades de pla-

<sup>209</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas decimosexta, primer párrafo, y decimoséptima. Anexo núm. 7 al CCAMF, cláusula séptima, y Acuerdo núm. 102-119 de la Subsecretaría de Ingresos del 1o. de marzo de 1990.

<sup>210</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas decimotercera, primero y segundo párrafos; decimoctava, y decimonovena, inciso c); Anexo núm. 7 al CCAMF, cláusula sexta.

neación, normatividad y evaluación, siendo obligatorias para los estados las medidas que al respecto dictaba.

Las funciones delegadas eran cumplidas por los gobernadores de los estados y por las autoridades que conforme a las disposiciones locales tenían facultades para administrar contribuciones. A falta de tales preceptos eran ejercidas por quienes en relación con los gravámenes locales o municipales efectuaban actividades de naturaleza análoga a las acciones federales objeto de coordinación.

*a. Facultades reservadas a la Secretaría de Hacienda*<sup>211</sup>

En uso de la potestad de planeación, la Secretaría precisó las necesidades y los objetivos relacionados con los ingresos coordinados, formuló lineamientos de política y estableció mecanismos para su ejecución. En ejercicio de la atribución de normatividad, emitió esa autoridad disposiciones contenidas en reglamentos, instructivos, circulares, manuales de procedimientos y de operación, resoluciones de carácter general, y criterios que regulaban las contribuciones materia de los convenios de colaboración administrativa —así como su aplicación—, entre otros los que se referían a los preceptos que señalaban el manejo del sistema de compensación de fondos y de rendición de la cuenta comprobada. Recurriendo a la prerrogativa de evaluación determinaba periódicamente dicha dependencia el grado de avance en cada uno de los programas y en el ejercicio de las funciones conferidas a los estados y a sus municipios en materia de ingresos y actividades coordinados. De encontrar desviaciones, procedía a efectuar las modificaciones y a adoptar las medidas de ajuste necesarias.

Eran también facultades exclusivas de la Secretaría de Hacienda las de formular querellas, declaratorias de perjuicios, y solicitar el sobreseimiento en los procesos penales; las de tramitar y resolver los recursos de revocación que presentaran los contribuyentes contra las resoluciones definitivas que determinaran contribuciones o accesorios, y la de interponer el recurso de revisión ante el tribunal colegiado de circuito competente.

<sup>211</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas vigésimo primera y vigésimo segunda; CCAMF celebrado en 1990, cláusulas décima y decimoprimera.

*b. Facultades delegadas a las autoridades estatales*<sup>212</sup>

Hasta 1989 cada estado, mediante pacto expreso con la Secretaría, podía ejercer por conducto de sus municipios una o varias de las facultades que la Federación le otorgaba, y para hacer cumplir sus decisiones tanto las autoridades estatales como las municipales podían aplicar las medidas de apremio previstas en el Código Fiscal de la Federación, y en las demás leyes fiscales federales relacionadas con los ingresos respecto a los cuales existía coordinación administrativa.

De acuerdo con el convenio en vigor en 1990, las autoridades locales desempeñaban sólo las actividades establecidas en forma expresa que —salvo en el caso del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos respecto al cual tenían amplias atribuciones— se limitaban a la vigilancia ejercida en forma conjunta con las autoridades federales.

Las entidades informaban periódicamente a la Secretaría de Hacienda el avance en los programas convenidos y el progreso en el cumplimiento de las metas acordadas. A falta de programas o cuando los estados no ejercían algunas de las funciones asumidas en el convenio de colaboración, la Secretaría proporcionaba apoyo realizando temporalmente la función de que se trataba.

En forma separada o conjuntamente con las entidades la Secretaría podía en cualquier tiempo ejercer aun las atribuciones conferidas expresamente a los estados. Cuando alguno de ellos incurría en el incumplimiento de alguna de las obligaciones pactadas en el convenio, mediante aviso por escrito efectuado con anticipación —que surtía efectos treinta días después de su publicación en el *Diario Oficial de la Federación* y en el periódico oficial local correspondiente— podía tomar exclusivamente a su cargo cualquiera de las facultades que conforme al convenio debía haber ejercido la entidad negligente.

*C. Incentivos económicos para estimular la gestión estatal*

Para incitar la actividad de las autoridades locales, el convenio de colaboración administrativa preveía el otorgamiento de alicientes económi-

<sup>212</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusulas tercera, párrafo final; cuarta; vigésimo tercera; trigésimo primera, y trigésimo segunda. CCAMF celebrado en 1990, cláusula cuarta, decimosegunda, decimoctava y decimonovena.

cos,<sup>213</sup> consistentes en distintos porcentajes de las sumas recaudadas por diferentes conceptos. Procedían cuando los créditos respectivos efectivamente se cobraban, y en ningún caso se concedía más de un estímulo en relación con un mismo pago, fuera efectuado por el contribuyente o por terceros.

Tratándose de impuestos —y sus correspondientes recargos— los estados percibían el 10.5% de los que recaían sobre la renta —propio o retenido—, sobre erogaciones por concepto de sueldos, sobre el valor agregado, y sobre el activo, cuando eran recaudados con motivo de requerimientos formulados por sus autoridades fiscales; el total del monto efectivamente cobrado por los créditos determinados con motivo de las actividades de fiscalización conjunta en materia del gravamen al valor agregado, y la recaudación íntegra por la administración plena del tributo sobre tenencia o uso de vehículos en el caso de los estados coordinados respecto del impuesto sobre adquisición de inmuebles. Además, en relación con dicho impuesto, si como resultado de la verificación y secuestro de vehículos de procedencia extranjera internados en el territorio estatal pasaban aquéllos a propiedad del fisco federal, percibían las entidades una tercera parte del producto de su enajenación.

Tocante a los derechos cobrados a los contratistas de obra pública como contraprestación por los servicios de vigilancia, inspección y control, las entidades recibían el total de los mismos y sus correspondientes recargos; y por lo que hacía a los derechos relativos a las concesiones para el uso o goce de la zona federal marítimo-terrestre, cabía a los municipios que los administran el 80% de lo recaudado en sus territorios, y a los estados de los que formaba parte el 10%. De las multas que imponían y de los gastos de ejecución que cobraban recibían los municipios el total percibido, lo mismo que tratándose de la indemnización por la imposibilidad de hacer efectivos los cheques con los que se hubieran cubierto créditos fiscales, en los términos que se explican al final de esta sección.

Por lo que respecta a las multas, los estados se apropiaban de todo lo que recaudaban por las sanciones que imponían en relación con la administración íntegra del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, siem-

<sup>213</sup> Anexo núm. 1, cláusula única, fracción cuarta, y su modificación de 1985. Anexo núm. 2, cláusulas séptima y octava; Anexo núm. 4, cláusulas segunda a cuarta; Anexo núm. 7, cláusulas novena; decimoprimer, fracción IV, párrafo segundo; y decimoquinta. Código Fiscal de la Federación, artículos 4o., 21, 137, último párrafo, y 150, fracciones I a III. Acuerdo 102-281 de la Subsecretaría de Ingresos, del 25 del junio de 1990.

pre y cuando estuvieran coordinados en materia de adquisición de inmuebles; en relación con las actividades de fiscalización conjunta del impuesto al valor agregado, y en relación con los actos de vigilancia respecto al cumplimiento oportuno de las obligaciones establecidas en los gravámenes sobre la renta, sobre erogaciones por salarios, al activo y al valor agregado.

Tratándose de multas aplicadas por autoridades federales distintas de las fiscales a infractores domiciliados dentro de la jurisdicción territorial de cada estado, la percepción de estas entidades era igual al 98% de lo recaudado —90% correspondía a los municipios que hubieran efectuado la cobranza, y 8% al estado.

Tocante a los impuestos sobre la renta, sobre erogaciones por salarios, al activo y al valor agregado, los estados recibían el monto completo de los honorarios causados por la notificación de requerimientos para obtener el cumplimiento de las obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales. Y en relación con los créditos determinados como resultado de los actos de vigilancia efectuados por las autoridades locales respecto al cumplimiento oportuno de esas mismas contribuciones, recibían las entidades el 65% de los gastos de ejecución que se cobraran por efectuar el requerimiento para hacer efectivo el crédito fiscal exigible y el importe de sus accesorios legales; por embargar precautoriamente bienes o negociaciones en caso de omisión de la presentación de declaraciones periódicas en los tres últimos ejercicios, o de no atender tres requerimientos de la autoridad por una misma omisión; por realizar el embargo en la vía administrativa como garantía del interés fiscal, así como por llevar a cabo la diligencia de remate, enajenación fuera de remate o adjudicación al fisco federal.

Durante el periodo —enero a septiembre de 1990— previo a la aplicación del régimen general del impuesto sobre la renta a los que hasta 1989 fueron contribuyentes menores o sujetos a bases especiales de tributación, percibieron los estados diferentes estímulos económicos como retribución por la administración de los impuestos sobre la renta, sobre erogaciones por salarios, y al valor agregado a cargo de los mencionados contribuyentes. Por sus gestiones recibieron los estados el 80% de la recaudación de esos gravámenes y de sus correspondientes recargos, y el total de las multas aplicadas por ellos en relación con los mismos tributos.

Por tramitar hasta sus últimas consecuencias el procedimiento administrativo de ejecución de las resoluciones dictadas por las autoridades locales para hacer efectivos los créditos y sus accesorios que no hubieran

sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por las disposiciones fiscales, obtuvieron las entidades el 80% de lo recaudado, y el mismo porcentaje se les asignó por determinar provisionalmente las contribuciones de los sujetos pasivos que hubieran omitido presentar alguna declaración periódica, y por notificar las multas impuestas por infracciones al Código Fiscal y demás disposiciones fiscales.

Asimismo, percibieron los estados el total de los gastos de ejecución cobrados, y les correspondió también íntegramente la indemnización del 20% sobre el valor del cheque entregado para cubrir un crédito fiscal relacionado con los impuestos mencionados, cuyo importe ya hubiera sido entregado por la autoridad local a la Secretaría de Hacienda y que presentado a tiempo para su cobro no hubiera podido hacerse efectivo. Si no se había realizado dicho entero, tocaba al estado sólo el 50% de dicha compensación.

*D. Sanciones por incumplimiento de las metas pactadas  
en el convenio de colaboración o en sus anexos*

Como pena por la falta de observancia de los compromisos acordados respecto a la colaboración administrativa, conforme al convenio en vigor en 1990 se descontaron diversas cantidades de las participaciones que correspondían a las entidades transgresoras.<sup>214</sup>

Tratándose del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, y en relación con los de procedencia extranjera respecto a los cuales no se acreditara su estancia legal en el país y que fueran secuestrados por la Secretaría de Hacienda, el otorgamiento por parte de los estados de documentación relativa al control vehicular o de tránsito daba lugar a una reducción de sus participaciones equivalente a diez veces el importe del gravamen que correspondería a un vehículo nuevo de las mismas características de aquel cuya circulación indebidamente se había autorizado.

Por lo que hace al incumplimiento de los programas de fiscalización compartida en materia del impuesto al valor agregado, cuando el número de las gestiones de verificación del padrón de contribuyentes era inferior al 20% del mismo, se restaba de las participaciones del estado negligente el monto de los actos de revisión omitidos, calculando su costo al doble

<sup>214</sup> Anexo núm. 2, cláusula sexta, incisos a), b) y c), y Anexo núm. 7, cláusula decimosegunda, párrafo final.

de la erogación que en apoyo a esa actividad estatal tuviera que efectuar la Secretaría de Hacienda para alcanzar esa proporción de acciones de comprobación.

Asimismo, cuando los actos de fiscalización anuales eran inferiores al 5% del total de contribuyentes de la entidad, por el incumplimiento del objetivo establecido se rebajaba de las participaciones del estado remiso la cantidad que resultaba de multiplicar el número de auditorías que hubiera dejado de practicar, por el doble del costo promedio de cada acto de fiscalización —calculado en seis millones de pesos—, que se incrementaba cada año de acuerdo con el aumento porcentual del índice nacional de precios al consumidor.

#### *E. Rendición de cuentas*

Por conducto de la coordinación de administración fiscal, o en su caso de la administración fiscal federal respectiva —y observando las normas que al efecto expediera la Secretaría de Hacienda—, los estados rendían cuenta mensual comprobada,<sup>215</sup> incluyendo los resultados de lo recibido al último día de cada mes respecto a los ingresos coordinados que cobraban directamente: el impuesto sobre tenencia o uso de automóviles, los derechos a cargo de los contratistas de obra pública financiada con fondos transferidos por la Federación —de los que les correspondía el total de la recaudación—, los derechos por el otorgamiento de concesiones para el uso o goce de la zona federal marítimo-terrestre y de los inmuebles en ella situados —de los que cabía a la Federación únicamente el 10%—, y las multas aplicadas por autoridades administrativas federales distintas de las fiscales —de las que enteraban a la Federación el 2% que le pertenecía—. En cualquier momento podía constatar la Federación que esta obligación se cumplía conforme a los procedimientos por ella establecidos.

Si el estado era deudor neto de la Federación, anexaba a la cuenta mensual comprobada una copia del recibo por el pago efectuado al Banco de México —o a sus corresponsales—, así como el original de la constancia de participaciones a las que tenía derecho. Si por el contrario

<sup>215</sup> CCAMF celebrado en 1990, cláusulas decimocuarta y decimoquinta; Anexo núm. 4, cláusula sexta; Anexo núm. 5, cláusula cuarta; Anexo núm. 6, cláusula quinta; Anexo núm. I, cláusula única, punto 5o.



era la Federación deudora neta del estado, la cuenta se acompañaba de la documentación que confirmaba el ingreso respectivo, y de una copia del comprobante de las participaciones que debían entregársele en el mes de que se trataba.

Para la rendición de la cuenta comprobada de los derechos pagados por los contratistas de obra pública financiada con recursos transferidos por la Federación a los estados de acuerdo con el Convenio Único de Desarrollo, los estados contabilizaban en forma total los ingresos percibidos por dicho derecho y sus accesorios, e informaban a la Federación sobre la recaudación obtenida. Mensualmente presentaban a la Contraloría General de la Federación, a la que las leyes de la materia encomendaban el servicio de vigilancia, inspección y control de esos fondos, un informe del monto total del ingreso percibido por concepto del derecho citado y de la aplicación del mismo.

Tocante a la rendición de la cuenta comprobada del ingreso percibido de la cobranza de derechos por el otorgamiento de concesiones para el uso o goce de la zona federal marítimo-terrestre y de los inmuebles ubicados en ella, los estados debían contabilizar en forma total las cantidades recaudadas por sus municipios, incluyendo accesorios y gastos de ejecución. En el caso de que fueran los estados los que realizaban la administración de estos gravámenes, mensualmente comprobaban a la Secretaría la entrega del porcentaje que correspondía a sus municipios.

En lo concerniente a las multas impuestas por autoridades administrativas federales distintas de las fiscales, las cuentas se rendían atendiendo a los datos que dentro de los primeros quince días de cada mes proporcionaban los municipios a los estados de los que forman parte. Cada dos meses presentaban las entidades a la Secretaría informes y estados comparativos de la cartera de multas pendientes de cobro, y anualmente el resumen de los mismos.

También mensualmente entregaban los estados a la Secretaría información sobre los resultados obtenidos con motivo de sus gestiones de vigilancia del cumplimiento oportuno de las obligaciones establecidas respecto a los impuestos sobre la renta, sobre erogaciones por sueldos, al valor agregado y al activo, así como las establecidas tocante a las aportaciones al Fondo para la Vivienda de los Trabajadores al Servicio del Estado —que se pagaban junto con sus accesorios en las sociedades nacionales de crédito que autorizaba la Secretaría—; e igualmente sobre el monto de la porción de la recaudación del mes inmediato anterior a la

que tenían derecho por la realización de esas diligencias, para que la Tesorería de la Federación realizara el pago respectivo.

Asimismo, los estados rendían cuenta mensual comprobada de los ingresos recaudados por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto sobre erogaciones por sueldos, e impuesto al valor agregado de los que hasta 1989 tributaron como contribuyentes menores o sujetos a bases especiales de tributación, y que hasta septiembre de 1990 estuvieron sujetos al régimen de transición.

#### *F. Concentración de fondos*

También se ajustaban los estados a los sistemas y procedimientos relacionados con el cuidado y la concentración<sup>216</sup> de los fondos y valores propiedad de la Federación —que en cualquier tiempo podía comprobar el cumplimiento de dichas obligaciones—, y se comprometían a enterar al Banco de México o a sus corresponsales —a más tardar el día 25 de cada mes— el importe de la recaudación de ingresos federales correspondiente al mes inmediato anterior, para que se abonara en la cuenta de la Tesorería de la Federación.

De dicho importe se descontó hasta 1990 el 80% del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos cobrado en el mes anterior —que era el porcentaje que hasta ese año correspondió a los estados que lo administraban—; y hasta 1989 se dedujo también el 30% del impuesto al valor agregado, porcentaje del que se apropiaban las entidades como retribución por su gestión.

Las mismas obligaciones respecto al cuidado y a la entrega de fondos tuvieron los estados tocante a los impuestos sobre la renta, sobre erogaciones por sueldos, y al valor agregado, recaudados durante el periodo de transición —enero a septiembre de 1990— de los que hasta 1989 fueron contribuyentes menores o estuvieron sujetos a bases especiales de tributación. De su importe se descontaba la porción que como incentivo correspondía a las entidades, y el monto de la devolución de las cantidades indebidamente pagadas.

<sup>216</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusula vigésimo sexta; CCMF celebrado en 1990, cláusulas decimotercera y decimoquinta; anexo núm. 4, cláusula quinta.

*G. Compensación de créditos y adeudos fiscales*<sup>217</sup>

Cuando un estado era deudor neto de la Federación, antes del 25 de cada mes ésta le extendía una constancia de las participaciones que le correspondían, y la entidad enteraba al Banco de México —o a sus corresponsales— la diferencia entre la cantidad que estaba obligada a suministrar a la Federación y el monto de las participaciones a que tenía derecho.

Cuando la Federación era deudora neta de un estado, éste le proporcionaba antes de ese plazo un comprobante de la recaudación de ingresos federales del mes inmediato anterior, y la Federación le cubría la diferencia entre las participaciones que le correspondían y el importe señalado en dicho documento.

*H. Pago de participaciones*<sup>218</sup>

Con el fin de fortalecer las finanzas locales y municipales, se creó en 1990 un programa de anticipos que daba mayor fluidez al método de entrega de las participaciones. A cuenta de éstas cada estado recibía el 12 de cada mes un adelanto que se calculaba conforme al siguiente procedimiento: a la suma de las participaciones que en los dos fondos había correspondido a la entidad para la que se efectuaba el cómputo en el mes inmediato anterior, se le aplicaba el coeficiente promedio anual, que era el cociente de dividir entre las participaciones del estado en cuestión, la recaudación del impuesto al valor agregado obtenida en su jurisdicción en 1989 —ambas cantidades consideradas en términos reales—. Para que las entidades lograran una liquidez similar en relación con sus participaciones, los coeficientes paulatinamente habrían de ajustarse en igual proporción anual hasta alcanzar en 1994 el nivel de 1.1.

Independientemente del anticipo anterior, tal como había venido haciéndose desde el inicio del sistema de coordinación, la Federación cubría mensualmente a los estados —a más tardar el día 25— el importe de sus participaciones provisionales en ambos fondos, que se ajustaban en forma cuatrimestral y anual conforme a la Ley de Coordinación.

<sup>217</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusula trigésima; y CCAMF celebrado en 1990, cláusula decimoséptima.

<sup>218</sup> CCAMF celebrado en 1988, cláusula vigésimo novena, primer párrafo; CCAMF celebrado en 1990, cláusula decimosexta reformada por el Acuerdo que Modifica el Convenio de Colaboración Administrativa y el Anexo núm. 3 (DOF, 26 del septiembre de 1990), y artículo transitorio del mismo; LCF, artículo 7o.

## 2. *Coordinación en materia de normas presupuestarias*

A pesar de los esfuerzos realizados, no existieron en el periodo estudiado acuerdos de coordinación respecto a principios presupuestarios, ni siquiera uniformidad en cuanto a la presentación de los presupuestos.

En el Convenio Único de Coordinación celebrado con cada entidad en 1977, se estableció que el Ejecutivo Federal pondría a disposición de sus homólogos estatales los estudios de reforma administrativa con que contara el gobierno federal, y que ordenaría a sus dependencias que prestaran la asesoría técnica que al efecto les fuera requerida, con el fin de coadyuvar al propósito expresado por aquellas autoridades respecto a mejorar la organización y eficiencia de la gestión pública tocante a varias materias, entre ellas los sistemas tributario y presupuestario.

En acuerdos posteriores —incluidos los convenios únicos de desarrollo— desapareció la mención específica al régimen presupuestario,<sup>219</sup> pero subsistió la obligación del gobierno federal de poner a disposición de los Ejecutivos estatales sus estudios de reforma u ordenación administrativa y de proporcionar asesoría si le fuera solicitada.

Al tratar la reorganización administrativa en el capítulo relativo a la evolución de la integración en materia impositiva se hizo referencia a que se trató de incluir en aquélla la aceptación del sistema de presupuesto por programas, así como la uniformidad en la presentación de éstos. Desde la quinta hasta la novena Reunión de Tesoreros Estatales y Funcionarios de Hacienda se hicieron estudios al respecto, y en la última se pidió a la Comisión de Presupuesto que influyera ante las autoridades estatales para que las reformas que proponía se llevaran a la práctica; pero fueron infructuosos estos esfuerzos.

En el capítulo correspondiente a los fundamentos estructurales del federalismo fiscal mexicano se hizo mención a la Ley de Planeación y al Plan Nacional de Desarrollo 1983-1988. Conforme a éste, el instrumento integrador de los esfuerzos de las tres jerarquías de gobierno para impul-

<sup>219</sup> Convenio Único de Coordinación celebrado entre la Federación y el Estado de Quintana Roo el 15 de enero de 1977, cláusula decimoséptima, inciso e); Convenio Único de Coordinación celebrado entre la Federación y el Estado de Nuevo León el 11 de septiembre de 1980, cláusula trigésimo quinta; Convenio Único de Desarrollo celebrado entre la Federación y el Estado de Veracruz el 11 de noviembre de 1984, cláusulas sexagésimo sexta y sexagésimo séptima, septuagésima segunda, septuagésima sexta a septuagésimo novena; octogésima cuarta a octogésima séptima; nonagésima a nonagésima cuarta.

sar el desarrollo de las entidades federativas era el Convenio Único de Desarrollo, cuyo propósito fundamental era dar respuesta a las necesidades más urgentes de los estados y de los municipios mediante la transferencia por parte de la Federación de recursos —humanos, materiales y financieros— a través de programas de desarrollo regional en los que se integraban proyectos productivos, de infraestructura básica y apoyo, de infraestructura para el desarrollo social, y de coordinación especial.

Dichos programas —como ocurrió con los previstos en el Convenio Único de Desarrollo establecido de acuerdo con el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994— eran financiados total o parcialmente con fondos provenientes del presupuesto de egresos de la Federación, mediante la aplicación directa que de ellos realizara el propio gobierno federal con cargo a los recursos previstos en sus programas, por encargo a los estados de los proyectos contenidos en los programas de las dependencias y entidades de la administración pública federal, o por transferencias de fondos federales a los gobiernos de los estados. Independientemente de la existencia de estos programas, se daba también una transmisión de numerario cuando se presentaban insuficiencias imprevistas en el gasto corriente estatal, caso en el que una vez practicados los análisis que permitían conocer la situación que guardaban las finanzas públicas locales, procedía el Ejecutivo federal a proporcionar apoyos financieros para remediarlas.

Los programas de desarrollo regional eran llevados a cabo por ambos niveles de gobierno de acuerdo con los lineamientos y bases de operación que señalaba el Manual Único de Operación de los Programas de Desarrollo Regional, y con la apertura programática que establecía el Manual de Operación del Proceso de Programación y Presupuestación a Nivel Regional. Los acuerdos de coordinación a que se referían los convenios únicos de desarrollo contenían los objetivos; las acciones; el tipo de las obras; su importe, y forma y términos en que se ejecutarían, así como el compromiso de transferir los recursos requeridos. Conforme a los lineamientos fijados por la Secretaría de Programación y Presupuesto, previamente a la celebración de estos acuerdos dicha dependencia dictaminaba sobre la oportunidad de su incorporación al Convenio Único de Desarrollo. El incumplimiento de éste o de los manuales correspondientes era causa de suspensión de la ministración de los recursos acordados.

La transmisión de fondos a los gobiernos estatales la hacía el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Programación y Presupuesto. Las

autoridades estatales se obligaban a aplicar los fondos así recibidos exclusivamente para la realización de los programas convenidos, de conformidad con el calendario de avances físicos y financieros que correspondiera, y a informar sobre éstos con la periodicidad que se hubiera determinado.

Para efectuar la vigilancia y fiscalización de los recursos federales canalizados a los estados existía en cada entidad un sistema estatal de control y evaluación a cargo de un órgano también estatal, integrado dentro del COPLADE por representantes del gobierno local, de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, y de la Secretaría de Programación y Presupuesto. Era a través del representante local en este organismo que el Ejecutivo estatal hacía llegar a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación la información programática, financiera, contable, y de cualquier índole que se refiriera a la inversión de los recursos que le hubieran sido transferidos por la Federación. Para el mejor funcionamiento de dicho sistema, así como para la formación de las unidades municipales de control y evaluación, contaban los estados con la asesoría de las multitudes dependencias del gobierno federal.

Para frenar el crecimiento del déficit presupuestario, el gobierno federal estableció el Programa Inmediato de Reordenación Económica, consistente en procurar el aumento de los ingresos públicos, y en disminuir el gasto público a través del ejercicio de presupuestos austeros, ajustados a los recursos financieros disponibles. En apoyo a dicho programa, los Ejecutivos estatales se adherieron a esta política económica, y convinieron en promover, de acuerdo con sus posibilidades, la austeridad en el gasto y el ajuste de sus fuentes de ingreso.

Las medidas que se han expuesto en relación con los programas del Convenio Único de Desarrollo analizado en este trabajo ponen de manifiesto que aún en ausencia de acuerdos específicos de coordinación en materia presupuestaria ésta existió en algunos aspectos.

## V. COLOFÓN

En este capítulo se han seguido las modificaciones que a lo largo del decenio transcurrido entre 1980 y 1990, previo acuerdo entra la Federación y cada una de sus partes integrantes, se efectuaron en el régimen de coordinación fiscal a fin de conciliar para ajustar sus antagonismos dentro del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, e integrar una unidad.

Esta materia, en la que dentro de pautas previamente señaladas las mutaciones acontecen en forma acelerada, pone de manifiesto la doble calidad del federalismo: por una parte, como estructura estática fijada con pretensión de permanencia por el Congreso Constituyente en el orden constitucional, fundamento de toda avenencia posterior al pacto original que creó la organización de la República; y por la otra, como medio dinámico para adecuar ese arreglo invariable a las situaciones concretas producidas por una constante evolución de la realidad, estableciendo estrategias tan efímeras como la transitoriedad a la que han de hacer frente exija. Es con este carácter de federalismo como proceso, que mediante un ininterrumpido eslabonamiento de acuerdos es capaz de transformarse si las circunstancias así lo requieren, y de crear las condiciones para el cambio, si éste es el que es necesario.