

¿QUÉ SON LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL? ¿VENTAJAS U OBSTACULO PARA LAS HACIENDAS LOCALES?

*Ismael Cortes Moreno.*⁹⁵

Sumario. Palabras Clave. Introducción. 1. Potestad Tributaria. Bases Constitucionales. 1.1. Gestoría económica del Estado. 1.2.1. Principios. 1.2.1.1. Generalidad. 1.2.1.2. Obligatoriedad. 1.2.1.3. Vinculación al gasto público. 1.2.1.4. Legalidad. 1.2.1.5. Proporcionalidad y Equidad. 1.2.2. Clasificación. 1.2.2.1. Impuestos. 1.2.2.2. Aportaciones de seguridad social. 1.2.2.3. Contribuciones de mejoras. 1.2.2.4. Derechos. 2. Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal. 2.1. Breve esbozo conceptual. 2.2. Sustento Constitucional. 2.3. Regulación legal. Conclusiones. Bibliografía.

Palabras Clave.- Contribuciones, Presupuesto, Patrimonio, Gasto Público, Convenios de Colaboración Administrativa.

Introducción.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, define los órganos y competencias de que estará dotado el Estado Mexicano; en materia de contribuciones, la referida Constitución distribuye la facultad de imponer contribuciones entre los tres niveles de gobierno: Federación, Estados y Municipios, a través de un sistema complejo de premisas fundamentales, a saber, concurrencia contributiva de la Federación y de los

⁹⁵ Maestría en Derecho Penal y Criminología; Maestría en Procuración e Impartición de Justicia; Licenciatura en Derecho. Experiencia laboral Agente del Ministerio Público, Secretario Particular del C. Procurador General de Justicia del Estado de Puebla, Coordinador de Agentes del Ministerio Público, Director de Asesores del C. Secretario de Gobernación del Estado de Puebla, Director General del Trabajo y Previsión Social en el Estado de Puebla, Presidente del Consejo Tutelar para Menores Infractores del Estado de Puebla, Director General del Jurídico Corporativo ISCOM.

Estados en la mayoría de las fuentes de los ingresos, limitaciones a la facultad impositiva de los Estados mediante la reserva expresa de determinadas material a la Federación y restricciones expresas a la potestad tributaria de los Estados.

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

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

1. Potestad Tributaria. Bases Constitucionales.

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

1.1. Gestoría económica del Estado.

En el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados, se encuentra la justificación y sustento del Estado, al entregarle la representación del público para que dirija el desarrollo nacional de manera integral y sustentable, fortaleciendo la Soberanía de la Nación y su

régimen democrático, así como fomentando el crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permitiendo el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, haciendo concurrir tanto al sector público, como al privado.

Para ejercer su función financiera –gestoría económica-, el Estado debe procurarse recursos económicos, a través de, entre otras cosas y primordialmente, el establecimiento de contribuciones; una vez que obtiene su patrimonio debe administrarlos para erogarlos al gasto público, según lo dispone los artículos 73, fracción VII y 74, fracción IV, de la Constitución Federal, que estable que el Congreso de la Unión tiene la facultad de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, entre otros artículos que refieren esta facultad, respecto a las contribuciones del Distrito Federal, los Estados y los Municipios. De lo anterior se desprende que la actividad financiera del estado, comprende tres momentos:

1. El establecimiento del *presupuesto*, mediante el cálculo previo de los probables gastos, en relación con los servicios o necesidades que deban de cubrirse y, en función de ello, el establecimiento de los ingresos que se consideren necesarios para cubrir tales erogaciones.⁹⁶

2. La administración del *patrimonio* obtenido, el cual se constituye con bienes del domicilio público y bienes del dominio privado.⁹⁷

3. La regulación de los ingresos y la relación que por la obtención de éstos se genera entre la Hacienda Pública y los contribuyentes.⁹⁸

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

En relación a la primer fuente de ingreso mencionada –la más importante-, se encuentra contenida, condicionada y limitada por el artículo 31, fracción IV, de la

⁹⁶ Escobar Ramírez, Germán. *Principios de derecho fiscal*, primera reimpresión de la cuarta edición, Editorial OGS Editores, S. A. de C. V., agosto de 2001, página 4.

⁹⁷ Ídem

⁹⁸ Ídem

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, así de la Federación, como del Distrito Federal, de los Estados y los Municipios, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Aún que el texto constitucional del artículo 31, fracción IV, no otorga una definición de contribuciones, del mismo si puede deducirse que contribución constituye una exigencia del Estado en virtud de su potestad de imperio, creada con la finalidad de cubrir el gasto público.⁹⁹ Exigencia que Estado no puede ejercer libremente, sino que ésta condicionada a ciertos principios constitucionales: generalidad, obligatoriedad, vinculación al gasto público, legalidad, proporcionalidad y legalidad.

1.2.1. Principios

Los principios “*son criterios universales de ética social o axiología jurídica, descubiertos por la razón humana en la naturaleza racional y libre del hombre, los cuales constituyen el fundamento de todo sistema jurídico posible actual*”¹⁰⁰, son perdurables en el tiempo, no pueden cambiarse ni sustituirse.

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

1.2.1.1. Generalidad

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

⁹⁹ Tenorio Cruz, Ixchel, *Conceptos Constitucionales de la Contribución o del Derecho al Mínimo Vita*, Revista Praxis número 12 del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consultada en <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>

¹⁰⁰ Venegas Álvarez, Sonia. *Derecho Fiscal*. Oxford , México, 2011, p. 6

Obedece a que se incluyeron en el mismo precepto otros deberes patrios o de solidaridad social propios de quienes tienen la calidad de ciudadanos mexicanos, por lo que el hecho de que el texto del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no incluya expresamente a los extranjeros, no impide imponerles tributos por razones de territorio o ubicación de la fuente de riqueza en México, además de que al quedar vinculados a la potestad tributaria nacional por cualquier nexo, también gozan de los derechos fundamentales que estatuye dicho numeral.¹⁰¹

Así, se concluye que tanto los mexicanos como los extranjeros, por razones de territorio o ubicación de la fuente de riqueza en México, tienen obligación de contribuir al gasto público, al gozar de los derechos fundamentales que estatuye en artículo 31 de la Constitución General, en términos del numeral 33 de la misma.

1.2.1.2. Obligatoriedad

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

1.2.1.3. Vinculación al gasto público

Este principio consiste en la obligación del Estado de destinar las contribuciones a la satisfacción de los gastos públicos, esto último considerado como “*todas aquellas erogaciones destinadas tanto a la prestación de servicios públicos, como al desarrollo de la función pública del Estado*”.¹⁰²

1.2.1.4. Legalidad

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

Arrijo Vizcaíno opina que este principio obedece a los dos siguientes enunciados: a) La autoridad hacendaria ni ninguna otra autoridad, puede llevar a cabo acto alguno o realizar

¹⁰¹ Tesis aislada Tesis: 2a. CVI/2007, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, agosto de 2007, página 637.

¹⁰² Venegas Álvarez, Sonia. *Obra citada*, página 61.

función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso. b) Los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.¹⁰³

1.2.1.5. Proporcionalidad y Equidad

El ordinal mencionado señala que las contribuciones que fije el órgano legislativo deben ser proporcionales y equitativas, limitaciones que tiene como antecedente los artículos 13 y 14, de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789; 339 y 340, de la Constitución Política de la Monarquía Española de 1812 –Constitución de Cádiz-, con aplicación en la Nueva España –México; 113, del Decreto Constitucional para la libertad de la América Mexicana de 1814 –Constitución de Apatzingán-; y, 49 de la Constitución Federal de Los Estados Unidos Mexicanos de 4 de octubre de 1824.¹⁰⁴

La doctrina señala que los conceptos de proporcionalidad y equidad son coincidentes, *“el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales”*.¹⁰⁵

En base al principio de proporcionalidad deben distribuirse las cargas tributarias tomando en cuenta la capacidad de pago individual de los contribuyentes, es decir, los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos; mientras mayores sean los ingresos del contribuyente el impuesto deberá incrementarse, correspondiendo al legislador fijar la proporción en que las contribuciones aumentarán.¹⁰⁶

Por otra parte, en relación al principio de equidad, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que en base a este, los contribuyentes de un impuesto

¹⁰³ Arrija Vizcaíno, Adolfo. *Derecho Fiscal*, Editorial Themis, México, 1997, páginas 267 y 268, citado por Medina Conde, Analaura. *Problemática fiscal de la MIPYME en torno a las aportaciones de seguridad social*, consultado en http://www.eumed.net/libros-gratis/2012b/1216/principios_constitucionales.html

¹⁰⁴ Escobar Ramírez, Germán, *obra citada*, páginas 30-33.

¹⁰⁵ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, número 38, febrero de 1991, página 15.

¹⁰⁶ Tenorio Cruz, Ixchel. *obra citada*, páginas 5 y 6.

que se encuentren en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, para lo cual el legislador debe crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, sustentadas en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra.¹⁰⁷

1.2.2. Clasificación

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

1.2.2.1. Impuestos

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

1.2.2.2. Aportaciones de seguridad social

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

1.2.2.3. Contribuciones de mejoras

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

¹⁰⁷ Jurisprudencia P./J. 24/2000. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, T. XI, marzo de 2000, página 35.

1.2.2.4. Derechos

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

2. Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal

2.1. Breve esbozo conceptual

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

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

- A. El consentimiento, que es “el acuerdo de dos o más voluntades”¹⁰⁸; y,
- B. El objeto, que puede definirse de tres maneras diferentes, a) como la creación o transmisión de derechos y obligaciones; b) como la meta que persigue la deuda que con el

¹⁰⁸ Gutiérrez y González Ernesto, *Derecho de las Obligaciones*, Tercera Edición, Editorial Cajica, México, página 172.

contrato o convenio se crea, esto es, la conducta del deudor que puede consistir en dar, hacer o no hacer; y, c) la cosa misma sobre la que recae el acuerdo de voluntades.¹⁰⁹

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

Además, en cuanto al objeto -segundo elemento-, no se encuentra relacionado con derechos, toda vez que los órganos del Estado no los poseen, sino con la transferencia de atribuciones, es decir, la asunción en el ejercicio de las funciones, la ejecución y operación de obras y la prestación de servicios públicos, es decir, la satisfacción del interés general diversificada en múltiples y variadas materias que incumben a la administración pública.

Al respecto, Andrés Serra Rojas señala que *“El contrato administrativo está dominado por las exigencias del servicio público, sin intereses particulares que puedan interferirlo. No son voluntades desiguales las que intervienen, sino intereses desiguales, el interés general que debe siempre prevalecer sobre el interés privado.”*¹¹⁰ En efecto, no puede entenderse la existencia de un convenio administrativo si la idea del interés general no estuviese inmersa en su objeto.

Aunque en relación a contratos administrativos y no convenios administrativos, Miguel Acosta Romero indica que *“cuando el Estado acuerda con los particulares realizar una actividad de interés general, y para ello es necesario que se celebre un contrato. Verbigracia, contrato de obra pública para construir una carretera. Este criterio objetivo indica que será contrato administrativo: aquel cuyo objeto vaya íntimamente relacionado*

¹⁰⁹ Cfr., Planiol, citado por Gutiérrez y González, *Ibíd.*, p. 194

¹¹⁰ Serra Rojas Andrés, *Derecho Administrativo*, Decimotercera edición, Editorial Porrúa, México 1990 página 640.

con la actividad de la Administración Pública o con el mismo se satisfaga el interés general".¹¹¹ Como se ha visto, dicha disertación es aplicable a éstos últimos.

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

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

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

De modo que por convenio administrativo en materia fiscal, se entiende el acuerdo de voluntades de dos o más órganos de gobierno con el objeto de coordinarse en materia de administración de ingresos federales, comprendiendo las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las Entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente. Gloria Plascencia y Eduardo Méndez, consideran que "*Los convenios de colaboración en materia fiscal federal, establecen las bases para la colaboración fiscal entre la Federación y una entidad federativa, disponiendo que las funciones de la administración de las autoridades fiscales federales, se asuman por parte de las autoridades fiscales de las entidades federativas.*"¹¹² Así, el objeto de ésta especie de convenios administrativos, implica el ejercicio de las facultades tributarias de índole federal, como son la fiscalización,

¹¹¹ Acosta Romero Miguel, *Derecho Administrativo Especial*, volumen I, Tercera Edición, Editorial Porrúa, México, 1998, página 632.

¹¹² Plascencia de la Torre, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo, *obra citada*, página 118.

recaudación y administración de impuestos federales, por parte de las autoridades fiscales de los Estados.

2.2. Sustento Constitucional

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

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

Sin embargo, algunos doctrinarios como María Plascencia y Eduardo Méndez, opinan que en dicho artículo no puede sustentarse la celebración de los referidos convenios, dado que a través de ellos se confieren a los estados funciones de fiscalización de la federación, y dichas funciones no pueden considerarse como servicios públicos –a los que se refiere la fracción constitucional señalada-, en tanto que la fiscalización no corresponde una actividad que constituye una necesidad colectiva básica, por lo que no es un servicio público.¹¹³

A pesar de lo considerado por los doctrinarios antes citados, se estima que los convenios administrativos en materia de coordinación fiscal sí encuentran sustentó en el artículo 116, fracción VII, de la Constitución Federal, toda vez que si bien es cierto la actividad fiscalizadora no es propiamente un servicio público, también lo es que su ejercicio está destinado a la prestación de servicios públicos, en tanto que para ello el

¹¹³ Cfr. Plascencia de la Torre, Gloria María y Méndez Aguilar, Eduardo, *obra citada*, página 119.

Estado requiere allegarse de recursos económicos que obtiene principalmente de las contribuciones, para lo que, a su vez, necesita hacer uso de sus facultades de fiscalización.

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

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

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

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

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

De esta manera queda definida una situación que ha provocado algunos cuestionamientos a nivel especulativo sobre la licitud o trascendencia de este tipo de acciones jurídicas, que con resultados positivos han venido a robustecer de cierto modo el federalismo mexicano y el desarrollo regional.¹¹⁴

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

¹¹⁴ México, Cámara de Diputados del Honorable Congreso de la Unión. Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones, Cuarta Edición, México 1994, páginas 345 y 346.

Ahora bien, los Convenios Únicos de Coordinación, se sustentaron en el Acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de diciembre de 1976, que en su “*QUINTO*” punto autorizó al Ejecutivo Federal para celebrar convenios con los Ejecutivos Estatales, a fin de coordinar las acciones de ambos órdenes de gobierno en las siguientes materias: agua potable y alcantarillado rurales; obras en cabeceras municipales; mejoramiento de la vivienda y espacios públicos; construcción y rehabilitación de vivienda popular; casas de cultura; instalaciones deportivas; cárceles y penitenciarías; caminos de mano de obra; caminos vecinales; carreteras estatales; carreteras urbanas; aeropistas; construcción y reparación de todo tipo de planteles escolares; y, construcción y reparación de centros y casas de salud y asistenciales.¹¹⁵

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

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

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

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

¹¹⁵ Cfr. México, Diario Oficial de la Federación, 6 de diciembre de 1976.

eficacia por las entidades federativas y que viene realizando la Federación ante la falta de recursos económicos de aquéllas.¹¹⁶

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

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

2.3. Regulación legal

La Ley de Coordinación Fiscal, en su Capítulo Tercero, artículos 13, 14 y 15, establece la posibilidad de que el Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los Gobiernos de las entidades que se hubieran adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, celebren convenios de coordinación en materia de administración de ingresos federales, que comprendan las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, que serán ejercidas por las autoridades fiscales de las entidades o de los Municipios cuando así se pacte expresamente.

¹¹⁶ Margain Manautou Emilio, citado por Carrasco Iriarte Hugo en Derecho Fiscal II, Impuestos federales y locales, Tercera Edición, IURE Editores, México, 2003, página 36.

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

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

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

En esta tesitura, cuando se celebran éstos convenios la recaudación de los ingresos federales se realiza por las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas autorizadas por las entidades, según se establece en los convenios

o acuerdos respectivos; cuando son éstas últimas las que recaudan ingresos federales, deben concentrarlos directamente a dicha Secretaría y rendirle cuenta pormenorizada de la recaudación respectiva, a fin de que ésta última erogue el pago de los fondos correspondientes.

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

Conclusiones

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

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

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

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

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

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

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

La aludida Ley da la pauta para una adecuada coordinación entre los tres órdenes de gobierno, en la que se superen las distintas limitaciones institucionales que presentada cada entidad federativa, especialmente los municipios, lo que se logra a través de la suscripción de convenios administrativos, tales como los convenios que pueden celebrar las entidades federadas con la federación para adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y, una vez adheridos a dicho Sistema, los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal en los que se establezca lo relativo a la administración de ingresos federales, que comprendan las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración.

En el caso cada estado, que se decida adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, firmara el Convenio respectivo y de sus anexos, para hacer posible un acercamiento con la Federación, de manera que conjuntamente organizaran acciones relacionadas con la administración de las finanzas públicas del país, a fin de lograr una mejor distribución de los recursos fiscales entre la Federación, el Estado y sus Municipios, fortaleciendo sus haciendas públicas, evitando en lo posible la superposición de gravámenes de esos tres niveles de gobiernos.

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

En el aludido contexto, el estado que realice dicho convenio, inicia obteniendo ingresos transferidos por la Federación, provenientes de participaciones en impuestos federales, aportaciones en ingresos federales y subsidios. Transferencias federales que hoy pueden constituir altos porcentajes de los ingresos brutos totales del Estado y de los ingresos brutos de sus municipios. Lo que refleja claramente una alta dependencia financiera en relación a los recursos transferidos por la Federación, lo que representa un serio obstáculo para el desarrollo institucional de los Estados y los Municipios y, en consecuencia, para su autonomía como orden de gobierno.

A fin de generar una mayor autonomía financiera en las entidades federativas, es imprescindible transformar la coordinación fiscal en un instrumento que amplíe la capacidad de las entidades federadas para generar sus propios recursos, tanto a través de la imposición de contribuciones como recurriendo al empréstito.

Bibliografía.

- ACOSTA ROMERO, Miguel, *Derecho Administrativo Especial*, volumen I, Tercera Edición, Editorial Porrúa, México, 1998.
- CÁMARA DE DIPUTADOS del Honorable Congreso de la Unión. *Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones*, Cuarta Edición, México 1994.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, 1976.

- DELGADILLO, Luis Humberto, *Principios del Derecho Tributario*, Editorial Limusa, México, 2003.
- ESCOBAR RAMÍREZ, Germán. *Principios de derecho fiscal*, primera reimpresión de la cuarta edición, Editorial OGS Editores, S. A. de C. V., agosto de 2001.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho Financiero*. Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina, 1976.
- GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, *Derecho de las Obligaciones*, Tercera Edición, Editorial Cajica, México.
- HAMILTON, *El Federalista*, México, Fondo de Cultura Económica, 1943.
- IRIARTE, Hugo, *Derecho Fiscal II, Impuestos federales y locales*, Tercera Edición, IURE Editores, México, 2003.
- QUINTANA VALTIERRA, Jesus, et alius., *Derecho Tributario Mexicano*, Editorial Trillas, México 1997.
- SERNA DE LA GARZA, José María, *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo fiscal en México*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2004.
- SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho Administrativo*, Decimotercera edición, Editorial Porrúa, México 1990.
- TENA RAMÍREZ, Felipe, *Derecho Constitucional Mexicano*, Editorial Porrúa, México 1964.
- VALLARTA, Ignacio L. Obras, México, cuarta edición, Tomo II, Editorial Porrúa.
- VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia. *Derecho Fiscal*. Oxford , México, 2011.