

Tributación subnacional en México

Análisis de la situación
actual y recomendaciones
de política

Guillermo Peredo



NACIONES UNIDAS

CEPAL

Gracias por su interés en esta publicación de la CEPAL



Si desea recibir información oportuna sobre nuestros productos editoriales y actividades, le invitamos a registrarse. Podrá definir sus áreas de interés y acceder a nuestros productos en otros formatos.

Deseo registrarme



NACIONES UNIDAS



www.cepal.org/es/publications



www.instagram.com/publicacionesdelacepal



www.facebook.com/publicacionesdelacepal



www.issuu.com/publicacionescepal/stacks



www.cepal.org/es/publicaciones/apps

SERIE

ESTUDIOS Y PERSPECTIVAS

203

SEDE SUBREGIONAL
DE LA CEPAL
EN MÉXICO

Tributación subnacional en México

Análisis de la situación actual
y recomendaciones de política

Guillermo Peredo



NACIONES UNIDAS

CEPAL

Este documento fue preparado por Guillermo Peredo, Oficial de Asuntos Económicos de la Unidad de Desarrollo Económico de la sede subregional de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) en México, bajo la supervisión de Ramón Padilla, Jefe de dicha Unidad.

Las opiniones expresadas en este documento, que no ha sido sometido a revisión editorial, son de exclusiva responsabilidad del autor y pueden no coincidir con las de la Organización o las de los países que representa.

Publicación de las Naciones Unidas
ISSN: 1684-0364 (versión electrónica)
ISSN: 1680-8800 (versión impresa)
LC/TS.2022/232
LC/MEX/TS.2022/31
Distribución: L
Copyright © Naciones Unidas, 2022
Todos los derechos reservados
Impreso en Naciones Unidas, Santiago
S.22-01183

Esta publicación debe citarse como: G. Peredo, "Tributación subnacional en México: análisis de la situación actual y recomendaciones de política", *serie Estudios y Perspectivas-Sede Subregional de la CEPAL en México*, N° 203 (LC/TS.2022/232-LC/MEX/TS.2022/31), Ciudad de México, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2022.

La autorización para reproducir total o parcialmente esta obra debe solicitarse a la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), División de Documentos y Publicaciones, publicaciones.cepal@un.org. Los Estados Miembros de las Naciones Unidas y sus instituciones gubernamentales pueden reproducir esta obra sin autorización previa. Solo se les solicita que mencionen la fuente e informen a la CEPAL de tal reproducción.

Índice

Resumen	7
Introducción	9
I. Contexto de la recaudación en México	13
A. Ingresos tributarios en México.....	13
1. Impuestos sobre los ingresos, utilidades y ganancias de capital (impuestos directos)	16
2. Impuestos generales sobre bienes y servicios (impuestos indirectos).....	17
B. Ingresos de los gobiernos subnacionales	18
1. Participaciones y aportaciones federales	20
2. Ingresos propios de las entidades federativas	22
3. Impuestos locales	24
4. Impuesto sobre la nómina	29
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (ISTUV)	33
6. Otros impuestos	34
7. Recaudación tributaria por entidad federativa	37
II. Marco conceptual: reciprocidad fiscal en los gobiernos subnacionales	43
A. Reciprocidad excluyente	45
1. Empleo informal en México	45
2. Inseguridad en México	46
B. Reciprocidad innecesaria	47
1. Participaciones federales	49
2. Aportaciones federales	56
C. Reciprocidad asimétrica	58

III. Recomendaciones en materia tributaria para los gobiernos subnacionales	63
A. Fortalecimiento institucional en materia fiscal	64
1. Asistencia al contribuyente.....	67
2. La asistencia al contribuyente en el SAT	69
3. La asistencia al contribuyente en los gobiernos subnacionales	70
B. Tecnologías de la información y comunicación en materia tributaria.....	74
1. Las TIC en el SAT	74
2. Las TIC en los gobiernos subnacionales	75
C. Inteligencia fiscal.....	79
1. Inteligencia tributaria en el gobierno central de México.....	80
2. Inteligencia tributaria en los gobiernos subnacionales	81
D. Revisión de los gastos tributarios en los gobiernos subnacionales:	
exenciones en impuestos y estímulos fiscales a la inversión.....	88
1. Exenciones en los impuestos locales.....	88
2. Incentivos fiscales para proyectos de inversión	90
IV. Conclusiones	97
Bibliografía	103
Anexos	111
Anexo 1 Análisis de conglomerados.....	112
Anexo 2 Estructuras organizacionales en los gobiernos subnacionales relacionadas con la administración tributaria.....	117
Serie Estudios y Perspectivas-México: números publicados	143
Cuadros	
Cuadro 1 México: impuestos directos como porcentaje del PIB y de los ingresos tributarios totales, 2020	17
Cuadro 2 México: impuestos indirectos como porcentaje del PIB y de los ingresos tributarios totales, 2020	18
Cuadro 3 México: impuestos locales vigentes en los gobiernos subnacionales, 2022	25
Cuadro 4 México: impuestos por número de entidades federativas que los recolectan, 2022	28
Cuadro 5 México: número de impuestos locales establecidos por entidad federativa, 2022.....	29
Cuadro 6 México: impuesto sobre la nómina por unidad económica y por asalariado, por entidad federativa, 2020.....	31
Cuadro 7 México: ingresos por impuestos estatales en las entidades federativas, 2011-2020	36
Cuadro 8 México: impuestos locales y transferencias federales por entidad federativa, 2020	37
Cuadro 9 México: participación del ISN e ISTUV en la recaudación local por entidad, 2013 y 2020.....	39
Cuadro 10 México: participaciones, recaudación local y población por grupos.....	53
Cuadro 11 México: fondos de aportaciones federales previstos en la Ley de Coordinación Fiscal.....	57
Cuadro 12 México: entidades federativas que han constituido un órgano desconcentrado de administración tributaria	66
Cuadro 13 México: unidad de asistencia al contribuyente (UAC) en los gobiernos subnacionales.....	73
Cuadro 14 México: beneficios de conformar una UTIC en la AT	78
Cuadro 15 México: requerimientos para conformar una UIT y sus potenciales beneficios.....	85

Gráficos

Gráfico 1	México: ingresos tributarios como porcentaje del PIB, 2001-2020	14
Gráfico 2	México: evolución de la recaudación fiscal como porcentaje del PIB y de la presión tributaria, gobierno federal y gobiernos estatales, 1991-2020	16
Gráfico 3	México: participaciones y aportaciones federales como porcentaje de los ingresos totales de las entidades federativas, 2001-2020.....	21
Gráfico 4	México: participaciones y aportaciones federales como porcentaje del PIB, 2001-2020.....	21
Gráfico 5	México: ingresos locales de los gobiernos subnacionales (sin financiamiento) como porcentaje de los ingresos totales, 2001-2020.....	22
Gráfico 6	México: impuestos locales como porcentaje de los ingresos totales recaudados por tributos locales, 2001-2020.....	35
Gráfico 7	México: ISN e ISTUV como porcentaje del total de ingresos recaudados por impuestos locales, 2011-2020	38
Gráfico 8	México: participaciones y población por estado, 2005 a 2020	52
Gráfico 9	México: recaudación local y población por estado, 2005 a 2020.....	52
Gráfico 10	México: estadísticas descriptivas de los grupos formados por el análisis de conglomerados por el algoritmo de k medias	54

Resumen

A pesar de que la recaudación fiscal en México, como porcentaje del PIB, ha crecido en los últimos 30 años, los niveles siguen siendo bajos para las necesidades del país. La aportación que las haciendas públicas subnacionales hacen a los ingresos tributarios del país es sumamente reducida. Ello se debe a diversos factores, que van desde el diseño institucional y el marco jurídico nacional, hasta el desempeño tributario de las entidades federativas, que aún dista de ser eficiente. Las entidades federativas tienen una gran dependencia de los recursos que reciben del gobierno central y una limitada diversidad en lo que se refiere a ingresos propios derivados de los impuestos locales.

En este documento se analiza la baja aportación que han representado los ingresos tributarios de las entidades federativas a los ingresos públicos totales en México y se examinan algunas de las posibles causas. Se parte del marco conceptual de las relaciones de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente a nivel de los gobiernos subnacionales y la existencia de imperfecciones en dichas relaciones como resultado del diseño del marco jurídico fiscal. El documento ofrece medidas que las haciendas públicas subnacionales de México pueden implementar con el fin de obtener mayores ingresos por impuestos locales, reducir en cierto grado su dependencia de los recursos provenientes del gobierno central y coadyuvar a mejorar la relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente. Las recomendaciones comprenden medidas de carácter administrativo y de política fiscal que se pueden implementar de forma rápida y sencilla, y cuyos resultados se obtendrían a corto y mediano plazo, pero tendrían efectos duraderos.

Introducción

En México, el gasto neto del sector público presupuestario como porcentaje del producto interno bruto (PIB) en 2021 ascendió a 25,6%, es decir, al mismo nivel que el año inmediato anterior y ligeramente superior con respecto al promedio de los últimos diez años (25,2%) (SHCP, 2022a). Ante la persistencia de grandes rezagos sociales (pobreza, desigualdad, déficit de atención en salud y educación, entre otros) y económicos, es necesario que el país fortalezca la eficiencia del gasto, pero también que incremente los ingresos a través de una mayor recaudación por medio de las diversas fuentes y los diversos medios que las leyes facultan.

Por lo anterior, resulta preocupante que el nivel de recaudación tributaria de México esté por debajo del 20% de su PIB. Entre 2016 y 2020, los ingresos fiscales de México representaron, en promedio, un equivalente al 16,62% del PIB, lo que refleja un mejor comportamiento con respecto al quinquenio 2011-2015, en el que la recaudación tributaria fue equivalente, en promedio, al 13,66% del PIB. A pesar de esta mejora, México se encuentra en el nivel más bajo de recaudación tributaria como porcentaje del PIB entre los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). En 2020, el promedio de recaudación de los países miembros de la OCDE ascendió al 33,5% del PIB. Destaca que, en los últimos cinco años, dicho promedio no bajó de los 33 puntos porcentuales (33,48%).

De igual manera, la recaudación fiscal de México con respecto al PIB se ubica por debajo del promedio de los países de América Latina y el Caribe (22,3% del PIB en el período 2016-2020)¹. Las causas por las que la recaudación tributaria en México es muy baja son diversas. Varias de ellas han sido analizadas en la extensa literatura que hay al respecto, dentro de las que destacan los altos niveles de elusión y evasión fiscal, la informalidad laboral que reduce significativamente la base tributaria, un marco jurídico fiscal complejo y con numerosas excepciones y exenciones para el pago de impuestos, entre otras.

¹ Véase OECD.Stat Global Revenue Statistics [base de datos en línea] https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RS_GBL.

El objetivo de este estudio es analizar la baja aportación que representan los ingresos tributarios de las entidades federativas a los ingresos públicos en México y examinar sus posibles causas, incluyendo las imperfecciones en las relaciones de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente y el diseño del marco jurídico fiscal. Asimismo, se presentan medidas que los gobiernos subnacionales pueden implementar a fin de obtener mayores ingresos por impuestos locales, reducir en cierto grado su dependencia de las transferencias federales y coadyuvar a mejorar la relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente. El análisis se concentra en las entidades federativas y no se abordan los municipios. El estudio de estos últimos queda como un trabajo futuro que permita comprender la corresponsabilidad de cada uno de los distintos órdenes de gobierno (federal, estatal y municipal) en los magros resultados recaudatorios de México.

En el presente documento se muestra un diagnóstico técnico-económico en materia recaudatoria y se presentan medidas de carácter administrativo y de eficiencia tributaria. No obstante, la materia fiscal comprende factores que están más allá de cuestiones de eficiencia económica y administrativa; implica decisiones, medidas y acciones que tienen su razón de ser por diversas circunstancias o cuestiones que van desde sociales y ambientales hasta de carácter político. Tanto para el diagnóstico como para las recomendaciones presentadas, se parte exclusivamente del punto de vista de eficiencia económica, sin contemplar los otros factores que inciden en la política fiscal de una hacienda pública.

Este documento se estructura de la siguiente forma. En el capítulo I se presenta un análisis del comportamiento de la recaudación tributaria en México en años recientes. En primera instancia, se hace una descripción general de la evolución de los ingresos tributarios federales y estatales y su participación a la presión fiscal, y se presenta un desglose de los ingresos por impuestos directos e indirectos. En la siguiente sección del capítulo se analizan detalladamente los ingresos totales que reciben y generan las entidades federativas. La revisión incluye las transferencias federales y su importancia para los gobiernos subnacionales. Posteriormente, se profundiza el estudio de los impuestos estatales al identificar el universo de contribuciones que aplican las haciendas públicas subnacionales, cuáles han sido las más significativas para las finanzas estatales en términos de ingresos y se cierra con una descripción de la gestión recaudatoria de las entidades.

En el capítulo II se presenta el marco conceptual de la relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente y se extiende el análisis a los gobiernos subnacionales con el fin de ampliar la explicación de las posibles causas del comportamiento tributario en México. A partir de las diversas reciprocidades incompletas entre el Estado y el contribuyente que refieren estudios previos (CEPAL, 2013; CEPAL/CIDOB, 2012; Ortiz, 2019; Rodríguez, 2021; entre otros), se explican algunos de los desincentivos que persisten en los gobiernos subnacionales y que, posiblemente, afectan el desempeño recaudatorio de las administraciones tributarias estatales. En este capítulo también se aborda el actual diseño del marco jurídico con relación a la fórmula de repartición de las participaciones federales, lo que abona a la posible explicación de la dependencia que todavía muestran las haciendas públicas estatales con respecto a las transferencias federales, incluso a pesar de las reformas fiscales implementadas en los últimos 15 años.

En el capítulo III se presentan algunas propuestas que permitirían incrementar los ingresos propios de cada entidad federativa, disminuir la dependencia de los recursos federales y eliminar factores que inciden en una relación recíproca negativa entre el Estado y los contribuyentes (el primero representado por los gobiernos de las entidades federativas). Las propuestas parten del esquema actual bajo el que opera el sistema tributario mexicano, sin implicar una reforma fiscal integral, ni la renovación del pacto fiscal, y tampoco la creación de nuevos impuestos. El análisis de este capítulo se enfoca en dos importantes áreas de oportunidad que actualmente tienen las entidades federativas para mejorar su desempeño tributario:

- i) El fortalecimiento institucional de las administraciones tributarias locales, independientemente del diseño bajo el que opera en cada entidad (una administración tributaria dependiente de la Secretaría de Hacienda/Finanzas o un órgano desconcentrado de administración tributaria). Se estudia la importancia de integrar dentro de las instituciones responsables de la materia fiscal las áreas relacionadas con asistencia al contribuyente, tecnologías de la información y comunicaciones e inteligencia tributaria.
- ii) La reconfiguración de los tratamientos fiscales preferenciales que operan en las entidades en los impuestos locales, detallando el análisis del impuesto sobre la nómina.

Las medidas discutidas pueden ser relativamente sencillas de implementar y sus resultados ayudarían a incrementar los ingresos locales y a reducir o eliminar algunas de las imperfecciones de la relación de reciprocidad entre el Estado y la ciudadanía. Se esperaría que, al implementar estas medidas, se observasen resultados en el corto y mediano plazo, con efectos duraderos.

En el último capítulo se exponen algunas reflexiones finales, así como propuestas de futuras investigaciones y se señalan algunas áreas de oportunidad de trabajo para las entidades federativas.

I. Contexto de la recaudación en México

A. Ingresos tributarios en México

En México el nivel del gasto neto total como porcentaje del PIB en 2021 ascendió al 25,6%, equivalente a un monto de 6 billones 735 mil millones de pesos (SHCP, 2022a), esto es, 331,8 mil millones de dólares estadounidenses². Este porcentaje con relación al PIB es ligeramente superior al promedio de los últimos 10 años, que ascendió al 25,2%, siendo su mayor valor en 2016 cuando representó el 26,6% del PIB y el menor valor en 2017, cuando el gasto neto total fue equivalente al 23,6% del PIB (SHCP, 2022a). Aunado a lo anterior, México presenta niveles bajos de gasto público social como porcentaje del PIB³, lo que no ha permitido atender cabalmente los importantes rezagos sociales. En 2020, la relación del gasto público social en México con respecto al PIB fue de tan solo 10,4%, colocando a México dentro de los países miembros de la OCDE y de la región de América Latina y el Caribe que menores recursos eroga en este rubro⁴. Para poder sostener ese nivel de gasto y atender los grandes rezagos sociales⁵, en México se requiere recaudar mayores recursos fiscales a través de las diversas fuentes y medios que las leyes facultan.

El promedio de los ingresos tributarios de México en la última década fue equivalente al 15,1% del PIB, mientras que entre 2016 y 2020, dichos ingresos representaron en promedio el 16,6% de su PIB. Esta variable mostró su mejor comportamiento en 2020, año en que los ingresos fiscales ascendieron al

² A un tipo de cambio nominal promedio observado en 2021 de 20,30 pesos por dólar (SHCP, 2021a).

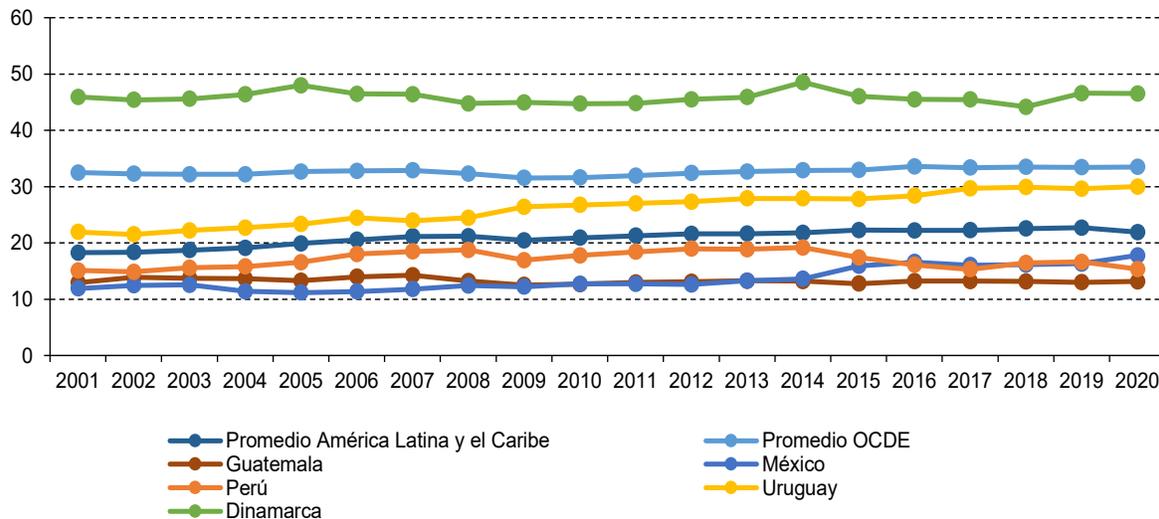
³ El gasto público social se define como el volumen de recursos destinados a financiar políticas relacionadas con las siguientes funciones: i) protección social, ii) educación, iii) salud, iv) vivienda y servicios comunitarios, v) actividades recreativas, cultura y religión, vi) protección del medio ambiente (véase Observatorio Social de la CEPAL [en línea] <https://observatoriosocial.cepal.org/inversion/es/indicador/gasto-social>).

⁴ Véase CEPALSTAT, Gasto público social según clasificación por funciones del gobierno (en porcentajes del PIB).

⁵ Por citar algunas cifras, en 2020 la población en México en situación de pobreza ascendió al 43,9%, mientras que el 67,6% enfrentó al menos una carencia social y el 52% no tuvo acceso a la seguridad social. Por su parte, el 19,2% de la población se encontraba en rezago educativo y la población con ingreso inferior a la línea de pobreza por ingresos representó el 52,8% de la población del país (CONEVAL, 2022).

17,9% del PIB (193.700 millones de dólares), aunque este resultado se debe en parte a la caída en el PIB registrada en este año debido a los efectos ocasionados por la pandemia⁶. Como se puede observar en el gráfico 1, la tendencia ha sido creciente en la última década (mostrando un salto considerable en 2015) a diferencia de lo ocurrido en los primeros diez años de este siglo, cuando los ingresos tributarios como porcentaje del PIB se mantuvieron estables y en niveles equivalentes al 12%.

Gráfico 1
México: ingresos tributarios como porcentaje del PIB, 2001-2020
(En porcentajes del PIB)



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), CEPALSTAT [base de datos en línea] <https://statistics.cepal.org/portal/cepalstat/index.html?lang=es> y Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), OECD.Stat Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.

A pesar de la mejora en años recientes, México se encuentra en los niveles más bajos de recaudación tributaria como porcentaje del PIB en comparación con otros países de América Latina, tan solo por delante de la República Dominicana, el Paraguay, Guatemala, Panamá y el Perú. Si se compara con el Brasil, la Argentina y el Uruguay, se encuentra sumamente rezagado ya que estos países en 2020 tuvieron ingresos tributarios cercanos a 30 puntos porcentuales del PIB y, en los últimos cinco años, el promedio fue del 29,5% para el Uruguay, del 29,7% para la Argentina y del 31,8% para el Brasil. Incluso, México ha estado por debajo del promedio de los ingresos tributarios de los países de la región como porcentaje del PIB, que en 2020 ascendió al 21,9%⁷.

Si se compara con los países integrantes de la OCDE, México tiene el nivel más bajo de recaudación tributaria como porcentaje del PIB. En 2020, los ingresos tributarios de Dinamarca y Francia equivalieron al 46,5% y al 45,4% del PIB, respectivamente, mientras que Turquía e Irlanda la recaudación tributaria fue equivalente al 23,9% y al 20,2% del PIB, respectivamente⁸. El promedio de los ingresos tributarios totales de los países de la OCDE ascendió al 33,5% del PIB, misma cifra que el promedio registrado en los últimos cinco años⁹.

⁶ Véase CEPALSTAT, ingresos tributarios por tipo de impuestos en porcentajes del PIB y OECD Global Revenue Statistics Database.

⁷ Véase CEPALSTAT, ingresos tributarios por tipo de impuestos en porcentajes del PIB y OECD Global Revenue Statistics Database.

⁸ Dinamarca y Francia son los países de la OCDE que mayores ingresos tributarios como porcentaje del PIB mostraron en 2020, mientras que Turquía e Irlanda son los países que menores ingresos tributarios como porcentaje del PIB alcanzaron, sin considerar las naciones miembros de la OCDE pertenecientes a la región de América Latina y el Caribe. Los cuatro países que pertenecen a dicha organización y que son de la región de América Latina y el Caribe se ubicaron dentro de los últimos cinco lugares con menores niveles de recaudación como porcentaje del PIB: Costa Rica (34), Chile (36), Colombia (37) y México (38).

⁹ Véase OECD Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.

Como se refirió, los ingresos tributarios recaudados en México en 2020 ascendieron al 17,9% del PIB: el 80,7% correspondió a ingresos recaudados por el gobierno central (14,5% del PIB), el 13,9% a contribuciones sociales (2,5% del PIB), el 3,9% a ingresos tributarios de los estados (0,7% del PIB) y solo el 1,5% a ingresos fiscales de los municipios (0,3% del PIB)¹⁰. Estas cifras son un indicio de la limitada participación que tienen los gobiernos subnacionales en la recaudación tributaria del país (3,9%) y, por ende, para contribuir con los ingresos necesarios para hacer frente al gasto público. Al analizar las cifras de los últimos 30 años de los ingresos tributarios totales, federales y subnacionales, se observa que:

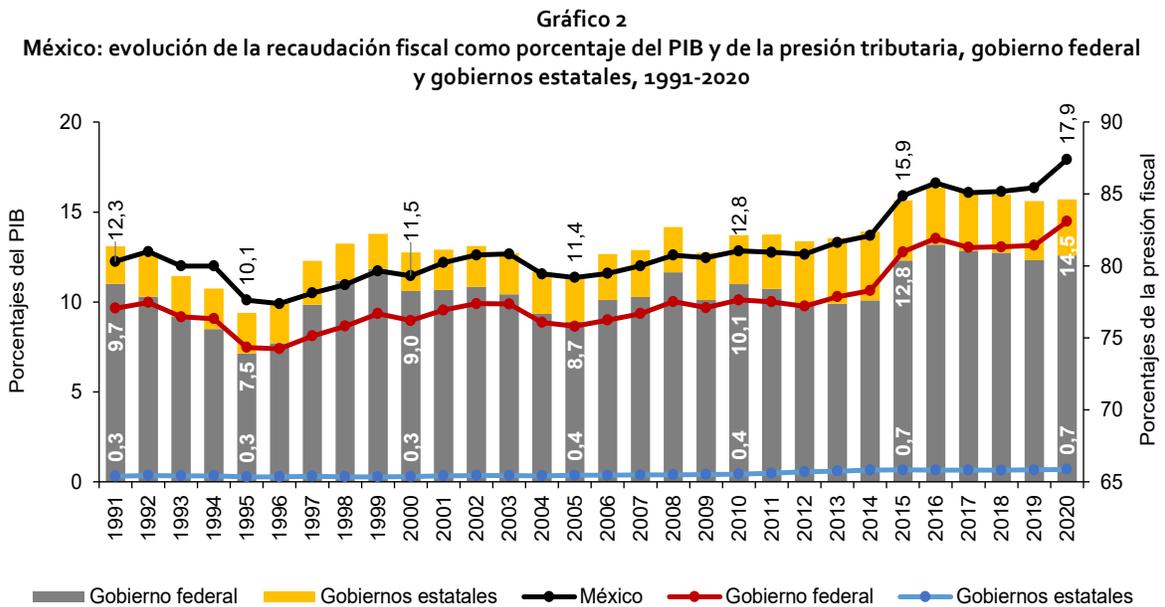
- Los ingresos fiscales totales como porcentaje del PIB se han incrementado al pasar de un 11,4% del PIB, en promedio, en la década de 1990, al 15,1% del PIB en la segunda década del siglo XXI. Los ingresos tributarios de México se han incrementado en los últimos 30 años, en línea con la tendencia a nivel mundial¹¹. No obstante, sigue siendo una proporción baja en comparación con los países de la OCDE y de América Latina y el Caribe y con las necesidades de gasto a nivel nacional.
- Los ingresos tributarios del gobierno central siguieron la misma tendencia que los ingresos totales, ya que representan la mayor parte de estos. En la década de 1990, la recaudación fiscal total del gobierno federal representó el 8,8% del PIB, esto es, un 77,2% de la recaudación total nacional. En las siguientes dos décadas, los ingresos fiscales recaudados a nivel central pasaron del 9,5% del PIB y un 77,9% de la presión tributaria total, en la primera década de este siglo (2001 a 2010), al 12,1% del PIB y 79,6% de la presión tributaria, para la segunda década de esta centuria (2011 a 2020).
- Los ingresos impositivos subnacionales evolucionaron en el mismo sentido. En la década de 1990 su participación como porcentaje del PIB fue tan solo el 0,3%, lo que significó el 2,7% de aportación a la presión fiscal total nacional. En la segunda década de este siglo (2011 a 2020) los ingresos tributarios de los gobiernos subnacionales, en promedio ascendieron al 0,63% del PIB, y su participación en la presión fiscal fue del 3,9%, mostrando una evolución positiva, pero aún no significativa para el nivel de gasto requerido, ni para alcanzar autonomía económica respecto de las transferencias federales¹².

En seguimiento al análisis anterior y con la finalidad de detallar la composición de los ingresos tributarios en México, se revisa a continuación el comportamiento de los impuestos directos e indirectos, en ambos niveles, central y subnacional. Posteriormente, se hace una revisión de los ingresos totales que perciben las entidades federativas (incluyendo las participaciones y aportaciones federales), así como de los diversos impuestos que existen a nivel estatal y su participación dentro de la recaudación tributaria subnacional.

¹⁰ OECD Global Revenue Statistics Database.

¹¹ En promedio los países de la OCDE pasaron del 32,2% del PIB en la última década del siglo pasado a 33% en la segunda década del siglo XXI, mientras que los de América Latina y el Caribe pasaron de 16,8% en los noventa a 22% del PIB en la segunda década de este siglo (OECD Global Revenue Statistics Database).

¹² Estos cálculos incluyen los impuestos sobre predial e impuestos sobre adquisición de bienes inmuebles, que son cobrados por algunas haciendas públicas estatales, pero son impuestos de carácter municipal. A fin de analizar de forma precisa la recaudación por impuestos estatales, los cálculos realizados más adelante en el capítulo ya no incluyen los ingresos por dichos tributos. A pesar de lo anterior, la tendencia en el comportamiento de los ingresos fiscales subnacionales en este período no se ve alterada en el agregado por la inclusión de estos impuestos y la aseveración de un crecimiento en los últimos años permanece.



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OECD.Stat Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.

Nota: Se muestra la evolución de la participación de la recaudación fiscal como porcentaje del PIB en los últimos 30 años (representada por las líneas y con relación al eje vertical de la izquierda): los ingresos tributarios totales del país (línea negra), los ingresos fiscales del gobierno central (línea roja) y los correspondientes a los de los gobiernos subnacionales (línea azul). Asimismo, las barras muestran la proporción que la recaudación fiscal del gobierno central (barras grises) y la de los gobiernos subnacionales (barras amarillas) representan respecto de la presión tributaria en el país (eje vertical de la derecha).

1. Impuestos sobre los ingresos, utilidades y ganancias de capital (impuestos directos)

En 2020 los impuestos sobre los ingresos, las utilidades y las ganancias de capital (impuestos directos) representaron el 7,6% del PIB de México y el 42,7% del total de la recaudación tributaria. Dentro de estos tributos, los que corresponden a las personas físicas fueron equivalentes al 3,8% del PIB y al 21% del total de la recaudación tributaria, mientras que los impuestos directos a las empresas (personas morales) significaron el 3,6% del PIB y el 20,1% de los ingresos fiscales. La evolución que han mostrado los tributos directos en la última década ha sido positiva. Entre 2011 y 2015, los impuestos directos representaron el 5,7% del PIB, mientras que entre 2016 y 2020 el promedio subió al 7,2% del PIB; 2020 ha sido el mejor año desde que se tiene registro¹³.

En comparación con el promedio de América Latina y el Caribe, en 2020 los impuestos directos fueron equivalentes al 5,9% del PIB y al 26,9% de los ingresos tributarios totales. Los impuestos directos a las personas físicas representaron el 2,2% del PIB y el 9,8% de la recaudación tributaria total, mientras que los impuestos sobre los ingresos, utilidades y ganancias de capital para las empresas significaron el 3,4% del PIB y el 15,6% de los ingresos fiscales. Por su parte, en los países miembros de la OCDE los impuestos directos representaron el 11,3% del PIB y el 34% de los ingresos tributarios totales (datos para 2019). Los tributos directos a las personas físicas en promedio ascendieron al 8% del PIB y al 23,5% de la recaudación fiscal total. Los impuestos directos a las personas morales representaron en promedio el 3% del PIB y el 15,6% de los ingresos tributarios totales.

¹³ Las cifras del país no incluyen el impuesto sobre nómina o impuesto sobre remuneración al trabajo personal (impuesto a los ingresos), ya que corresponde a un tributo de carácter estatal y se considera de forma separada en las cifras de la OCDE (véase OECD Global Revenue Statistics Database).

Cuadro 1
México: impuestos directos como porcentaje del PIB y de los ingresos tributarios totales^a, 2020

	Porcentajes del PIB			Porcentajes de los ingresos tributarios totales		
	ID total	ID personas físicas	ID personas morales	ID total	ID personas físicas	ID personas morales
México	7,6	3,8	3,6	42,7	21,0	20,1
América Latina y el Caribe	5,9	2,2	3,4	26,9	9,8	15,6
OCDE ^b	11,3	8,0	3,0	34,0	23,5	9,6

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, OECD.Stat Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.

Nota: ID= impuestos sobre los ingresos, utilidades y ganancias de capital (impuestos directos).

^a La suma de los impuestos directos de personas físicas y morales no corresponde al total (ID total) debido a un componente de dichos tributos que no es asignable a personas físicas o morales, de acuerdo con la información presentada por la OCDE ("unallocable between tax on income of individuals and tax on income of corporations").

^b Datos de 2019.

En cuanto a los impuestos directos en las entidades federativas en México, el más importante corresponde al impuesto sobre la nómina (ISN) o impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal, cuya contribución ascendió al 0,45% del PIB, lo equivalente a 4.927,7 millones de dólares, en 2020. Este tributo, en dicho año, representó alrededor del 76,46% de los ingresos totales recaudados por impuestos locales de las haciendas públicas subnacionales y fue el tributo más importante a nivel subnacional¹⁴. Adicionalmente, es un impuesto que grava sobre las remuneraciones que reciben las personas físicas, pero debe ser enterado por las empresas. Se analiza más adelante y con mayor detalle junto con los diversos tributos estatales. Si se suma lo que representa el ISN a la presión tributaria, los impuestos directos en México representaron poco más del 8% del PIB en 2020.

Por su parte, el predial, otro impuesto directo que corresponde a un tributo a la propiedad de bienes inmuebles, ha representado en los últimos años alrededor del 0,2% del PIB en México. Este tributo es presentado de forma independiente dentro de las cifras de la OCDE y corresponde a un impuesto municipal, por lo que no se considera dentro de este análisis. No obstante, en la Ciudad de México su cobro está centralizado, lo que ha arrojado ingresos significativos que para 2020 ascendieron a 17.499 millones de pesos, lo que representó más del 30% del total recaudado por este tributo a nivel país¹⁵. El esquema que ha implementado la Ciudad de México al centralizar el cobro de este impuesto por la hacienda pública estatal podría ser objeto de estudio y posible recomendación para otras entidades federativas y municipios para mejorar su recaudación. La recaudación de este impuesto en los países miembros de la OCDE ascendió en 2019 al 1% del PIB en promedio y para América Latina y el Caribe fue equivalente al 0,4% del PIB, lo que sitúa a México en los niveles más bajos en la recaudación como porcentaje del PIB de este impuesto¹⁶.

2. Impuestos generales sobre bienes y servicios (impuestos indirectos)

Los impuestos sobre bienes y servicios (impuestos indirectos) para México representaron el 6,7% del PIB y el 37,2% del total recaudado en 2020. Para los países de América Latina y el Caribe, en ese mismo año el promedio de los impuestos indirectos fue del 10,5% del PIB y el 48,4% del total de ingresos tributarios recaudados, mientras que, para los países miembros de la OCDE, los impuestos indirectos en promedio representaron el 10,8% del PIB y el 32,6% de los ingresos tributarios (2019).

¹⁴ Cálculos propios con información del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), estadística de finanzas públicas estatales y municipales y de OECD.Stat Global Revenue Statistics Database. No se consideran los ingresos por el impuesto predial y el impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles, por su carácter municipal.

¹⁵ Véase INEGI, Estadística de finanzas públicas estatales y municipales [en línea] <https://www.inegi.org.mx/programas/finanzas/>.

¹⁶ Véase OECD.Stat Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.

Los ingresos de los impuestos indirectos en México provienen principalmente de tres diferentes tributos: el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) y el impuesto a las importaciones. El primero de ellos representó para México en 2020 un monto equivalente al 4,3% del PIB, mientras que los ingresos por IEPS fueron equivalentes al 2% del PIB. Por su parte, los impuestos a la importación tan solo representaron el 0,3% del PIB. Los tres impuestos mencionados son de carácter federal, pero la normatividad fiscal faculta a los gobiernos subnacionales a establecer impuestos indirectos.

No obstante, la contribución de los impuestos indirectos subnacionales a la recaudación fiscal nacional ha sido poco significativa e incluso ha disminuido en los últimos años para representar en 2020 un equivalente al 0,07% del PIB (743,1 millones de dólares). Los impuestos indirectos estatales están relacionados con tributos a la producción, el consumo y las transacciones (en específico al consumo de bienes usados y la prestación de determinados servicios), mismos que se analizarán a detalle en la siguiente sección sobre la recaudación a nivel estatal.

Cuadro 2
México: impuestos indirectos como porcentaje del PIB y de los ingresos tributarios totales, 2020

	Porcentajes del PIB					Porcentajes de los ingresos tributarios totales				
	I indirectos totales	IVA	IEPS	Importaciones	Otros	I indirectos totales	IVA	IEPS	Importaciones	Otros
México	6,7	4,3	2,0	0,3	0,1	37,2	23,8	11,3	1,4	0,7
América Latina y el Caribe	10,5	5,7	1,9	1,1	1,8	48,4	27,5	8,9	5,3	6,8
OCDE ^a	10,8	6,7	2,3	0,2	1,5	32,6	20,3	7,2	0,8	4,4

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), con información de OECD.Stat Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.

Nota: I indirectos= impuestos generales sobre bienes y servicios (impuestos indirectos); IVA= impuesto al valor agregado; IEPS= impuesto especial sobre producción y servicios.

^a Datos de 2019.

A diferencia de las cifras de los impuestos directos presentadas a nivel país que no incorporan la aportación de los impuestos estatales a la presión fiscal, en este caso sí comprenden la participación de los ingresos fiscales estatales por impuestos indirectos. Los impuestos directos e indirectos, tanto federales como estatales, representaron en 2020 aproximadamente el 14,8% del PIB (82% de la presión tributaria). El remanente correspondió a las contribuciones sociales (2,5% del PIB), otros impuestos (0,4% del PIB) e impuestos municipales (0,3% del PIB). Por lo que refiere al impuesto a la propiedad (otro impuesto directo), en México en 2020 dicho tributo equivalió alrededor del 0,2% del PIB, muy por debajo de los niveles mostrados en América Latina y el Caribe, el 0,8% del PIB en promedio en ese mismo año, y para la OCDE (el 1,8% del PIB en 2019). En este documento no se profundiza en su análisis toda vez que es un impuesto municipal y por ende queda fuera del objeto de este estudio¹⁷.

B. Ingresos de los gobiernos subnacionales

Si se profundiza el análisis y se observan las cifras en materia de recaudación en las entidades federativas de México, el panorama es aún más sombrío que los resultados a nivel país. El total de los recursos recaudados por impuestos locales por las haciendas públicas estatales en 2020 alcanzó 137.100 millones de pesos (6.406 millones de dólares), esto es, el 0,59% del PIB, cifra que refleja su

¹⁷ Los ingresos por impuestos a la propiedad (impuesto predial e impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles) se omiten en el análisis de cifras en las siguientes secciones de este capítulo porque son impuestos que corresponden al ámbito municipal.

reducida aportación al gasto público¹⁸. De conformidad con el marco jurídico mexicano, tanto los gobiernos federales como los estatales tienen potestades tributarias. No obstante, bajo el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF) vigente, la mayor carga recaudatoria recae sobre el gobierno central, por lo que está obligado a dar transferencias a las entidades (participaciones federales) para solventar los potenciales ingresos no recaudados por ceder parte de las potestades tributarias. Adicionalmente, el gobierno central también debe transferir aportaciones federales a los gobiernos locales, toda vez que se descentralizaron facultades y obligaciones gubernamentales a los estados, con la finalidad de proveer determinados servicios públicos (salud, seguridad, educación, entre otros) con un estándar mínimo de calidad¹⁹.

El diseño jurídico con el que está constituido el sistema tributario mexicano no solo hace que el gobierno federal sea el principal recaudador, sino también el principal proveedor de recursos económicos para los estados y municipios, lo que se ha traducido en una absoluta dependencia de los gobiernos subnacionales con respecto a los ingresos provenientes de la hacienda pública federal. No obstante, se han llevado a cabo diversos ajustes al SNCF con la finalidad de reducir, hasta cierto grado y hasta donde resulte conveniente desde el punto de vista de coordinación administrativa y eficiencia recaudatoria, dicha dependencia a través de la generación de incentivos a un mayor esfuerzo recaudatorio por parte de los gobiernos subnacionales.

En 2007 y 2013 se reformó la Ley de Coordinación Fiscal²⁰ para darle un mayor peso a la fórmula de repartición de las participaciones federales al desempeño tributario de las entidades federativas (además del crecimiento económico y la población), a fin de incentivar el incremento de la recaudación local (eficiencia recaudatoria). Estos resultados se verían reflejados en incrementos en la repartición de participaciones federales a través de la fórmula de reparto, junto con mayores recursos locales por una mejor recaudación de impuestos estatales. Como se muestra más adelante, los objetivos de reducir la dependencia de los recursos federales y fomentar una mayor competencia recaudatoria entre los gobiernos subnacionales parecieran no haberse cumplido. Lo anterior se sustenta tanto por los resultados que se analizarán a continuación (dependencia de las haciendas públicas respecto de los recursos federales y la escasa aportación de los impuestos locales en los ingresos totales de las entidades, a lo largo del tiempo), como en cuanto al diseño mismo de la fórmula de repartición de participaciones (reformada en 2007 y 2013), que se analiza en el siguiente capítulo.

Para el análisis detallado de los ingresos de los estados se toma el período de 2001 a 2020, lo que permitirá observar el comportamiento de las transferencias federales previo a las reformas a la Ley de Coordinación Fiscal de 2007 y posterior a las mismas, a fin de identificar si los principales cambios a la fórmula de repartición de participaciones cumplieron con sus objetivos: incentivar un mejor desempeño recaudatorio de las haciendas públicas estatales y reducir la dependencia de los recursos que transfiere el gobierno central.

¹⁸ Véase INEGI, Finanzas públicas estatales; y OECD.Stat, Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.

¹⁹ Véase Castañeda Ortega (2003); Astudillo Moya (2005), ASF (2016), entre otros.

²⁰ La Ley de Coordinación Fiscal es el marco jurídico para la distribución de los ingresos fiscales federales recaudados y la colaboración administrativa entre gobierno central, entidades federativas y municipios. Reforma 2007: "Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y abrogan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios", publicado en el Diario Oficial de la Federación en diciembre de 2007; Reforma 2013: "Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental", publicado en el DOF el 9 de diciembre de 2012.

Como punto de partida, se agrupan los ingresos totales de las entidades federativas en dos grandes rubros:

- i) Ingresos provenientes de la hacienda pública federal (SHCP), que corresponden a las participaciones y aportaciones federales.
- ii) Ingresos que generan y obtienen las entidades federativas por sí mismas.

1. Participaciones y aportaciones federales

Si bien el objeto del estudio se refiere a los ingresos tributarios locales de los gobiernos subnacionales, resulta necesario analizar el comportamiento de los recursos que transfiere el gobierno central a las entidades a lo largo del tiempo. En particular, se busca comprender si el diseño del marco jurídico promueve la competencia recaudatoria y un mejor desempeño de las administraciones tributarias estatales o, por el contrario, debido a que los recursos federales están garantizados por ley y su monto es significativo, genera un desincentivo para que las haciendas públicas subnacionales ejerzan una eficiente función tributaria.

En 2001, las participaciones y aportaciones federales representaron el 87,7% de los ingresos totales de las entidades federativas²¹. Entre 2001 y 2007, el promedio de estos recursos federales fue equivalente al 86,5% de la totalidad de los recursos estatales y en 2007 alcanzaron su mínimo en este período (82%). En 2008, año inmediato posterior a la entrada en vigor de las reformas a la Ley de Coordinación Fiscal, las transferencias federales subieron nuevamente para alcanzar un porcentaje equivalente al 84,6% de los ingresos totales de las entidades federativas: el 34,9% de los ingresos totales fueron transferidos como participaciones federales y el 47,1% correspondió a las aportaciones.

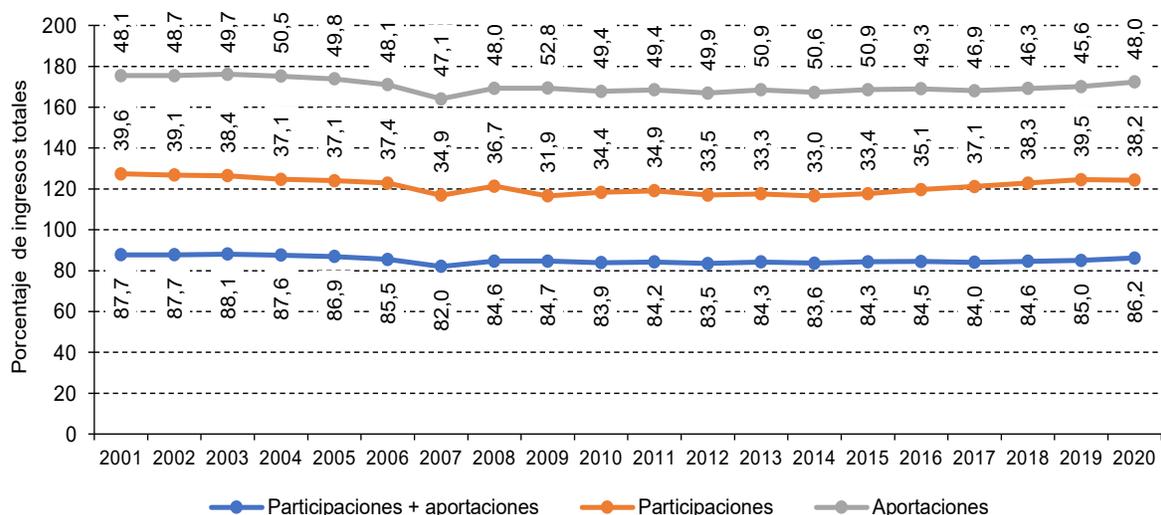
Para 2020, los ingresos provenientes de la federación subieron para alcanzar un equivalente del 86,2% del total de los recursos percibidos por las haciendas públicas de los gobiernos subnacionales, el 38,2% correspondió a las participaciones y el 48% a las aportaciones. Entre 2008 y 2020, las transferencias federales representaron en promedio un 84,4% del total de los ingresos de las entidades federativas: las participaciones en promedio equivalieron al 35,3%, mientras que las aportaciones significaron el 49,1% del total de dichos recursos. De este período, en 2012 se registró el menor peso de las transferencias gubernamentales como porcentaje del total de los ingresos de los gobiernos subnacionales (83,5%). No obstante, más de 8 de cada 10 pesos ingresados a las arcas de las haciendas públicas estatales provinieron del gobierno central.

Como se observa en el gráfico 3, el comportamiento de las transferencias federales como porcentaje de los ingresos totales de los gobiernos subnacionales ha permanecido relativamente estable a lo largo de los últimos veinte años, sin que se observe una clara y significativa tendencia a la baja, lo que era uno de los objetivos de las reformas de 2007 y 2013 a la Ley de Coordinación Fiscal. En promedio, en los últimos 20 años las transferencias del gobierno central fueron equivalentes al 85,2% de los ingresos totales de los estados. Asimismo, para complementar el análisis y tener una mejor lectura de la importancia de los recursos que transfiere el gobierno central, resulta pertinente observar la evolución de estos como porcentaje del PIB. En 2001, las transferencias del gobierno central fueron equivalentes al 6,2% del PIB y en los años subsecuentes mostraron una tendencia creciente. Esta pareciera haber sido impulsada por las reformas a la Ley de Coordinación Fiscal de 2007, principalmente por la evolución mostrada por las aportaciones, de tal forma que para 2009 las transferencias federales representaron el 8,44% del PIB²².

²¹ Para el análisis a lo largo de este capítulo no se consideraron los ingresos por el impuesto predial ni por el impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles por ser de carácter municipal para la mayoría de las entidades. Asimismo, tampoco se consideran dentro de los ingresos los correspondientes a financiamiento. De esta forma, los cálculos que involucran a los ingresos totales de las entidades federativas no consideran los ingresos por estos dos impuestos ni por financiamiento (véase la nota al pie 29).

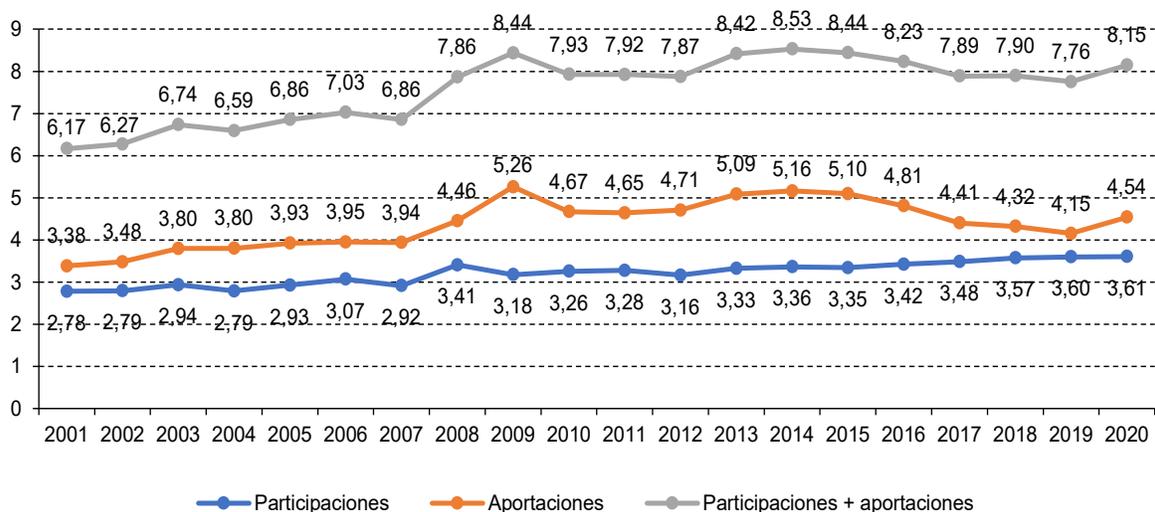
²² Véase ASF (2016) para una explicación detallada de las reformas fiscales implementadas en 2007 y 2013 y su impacto en los diversos fondos que integran las aportaciones federales, así como Herrera y Maya (2017).

Gráfico 3
México: participaciones y aportaciones federales como porcentaje de los ingresos totales de las entidades federativas, 2001-2020



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), "Estadística de finanzas públicas estatales y municipales" [en línea] <https://www.inegi.org.mx/programas/finanzas/>.

Gráfico 4
México: participaciones y aportaciones federales como porcentaje del PIB, 2001-2020



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), "Estadística de finanzas públicas estatales y municipales" [en línea] <https://www.inegi.org.mx/programas/finanzas/>.

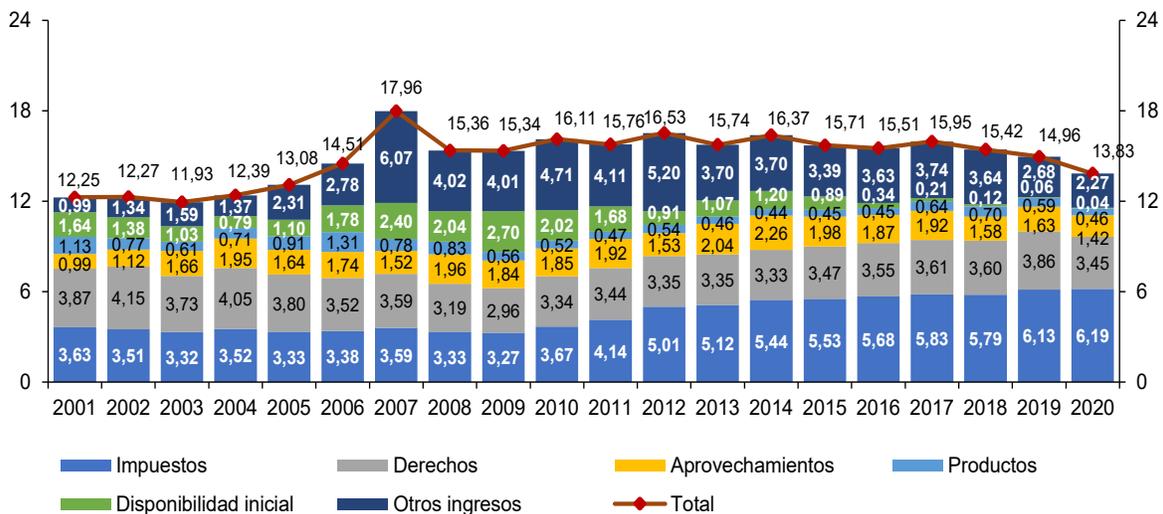
Este mismo nivel se alcanza nuevamente en 2015 y a partir de ese año hasta 2020, los recursos provenientes del gobierno central han representado en promedio un 8% del PIB (2016 a 2020), aunque esta tendencia alcista no es clara cuando se analizan las transferencias federales como proporción de los ingresos totales de las entidades federativas. Lo que sí sugiere es que dichos recursos provenientes del gobierno central como proporción del PIB nacional han evolucionado de forma positiva, lo que se traduce en mayores ingresos para las entidades federativas para hacer frente a las necesidades del gasto público. Asimismo, si se analiza de forma conjunta la información de los gráficos 3 y 4, se puede suponer

que los ingresos locales han aumentado en los últimos años debido a que las transferencias federales se han mantenido constantes como proporción de los ingresos totales, pero han crecido como porcentaje del PIB. Esta presunción es coincidente con las cifras presentadas al inicio del capítulo, que muestran un crecimiento de los ingresos tributarios subnacionales como porcentaje del PIB, aunado al incremento de otros rubros que integran los ingresos locales totales, como se discute más adelante.

2. Ingresos propios de las entidades federativas

El segundo grupo de ingresos que perciben los gobiernos subnacionales corresponde a los ingresos propios. Los recursos que generan las entidades federativas por su propia cuenta provienen de diversas fuentes, tales como impuestos locales²³, contribuciones de mejoras²⁴, derechos, productos, aprovechamientos y financiamiento²⁵. En el gráfico 5 se observa la evolución de las diversas fuentes de ingresos de las haciendas públicas subnacionales como porcentaje de los ingresos totales, de 2001 a 2020. Destaca la evolución que han tenido los impuestos locales, que pasaron de representar el 3,63% de los recursos totales percibidos por las entidades en 2001 al 6,19% en 2020.

Gráfico 5
México: ingresos locales de los gobiernos subnacionales (sin financiamiento) como porcentaje de los ingresos totales, 2001-2020



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), "Estadística de finanzas públicas estatales y municipales" [en línea] <https://www.inegi.org.mx/programas/finanzas/>.

²³ Se refiere a aquellas contribuciones que, de conformidad con el marco jurídico fiscal federal y las leyes fiscales estatales correspondientes, establecen los gobiernos subnacionales.

²⁴ Las contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas. Los derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, 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 las Leyes Fiscales respectivas. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. Los productos son contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado. Los aprovechamientos son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal (INEGI, 2022g).

²⁵ De conformidad con la información estadística presentada por INEGI, el financiamiento está considerado como una fuente de ingresos de las entidades federativas. A diferencia de las demás fuentes de ingresos, el financiamiento debe ser pagado, por lo que representa un pasivo que suele ser adquirido contra ingresos futuros de cualquiera de las fuentes que tienen las entidades federativas, incluyendo las transferencias federales. Por tal motivo, para efectos de este estudio y a fin de comprender con mayor precisión el desempeño de las haciendas públicas estatales en sus tareas tributarias, se omite del análisis.

En el agregado estos recursos siguen representando una pequeña proporción de los ingresos totales de las entidades. Como parte de futuras investigaciones resulta importante desagregar de forma puntual y detallada estos resultados por entidad federativa, a fin de identificar las principales causas de los recientes incrementos en la recaudación tributaria subnacional, pero también aquellas que explican el nivel tan bajo que representan estos recursos con respecto al total. En la primera década del presente siglo, el porcentaje promedio que representaron los ingresos locales respecto de los ingresos totales de las entidades federativas ascendió al 14,12%, mientras que para la segunda década (2011 a 2020) esta variable mostró un mejor desempeño al ser equivalente al 15,58% de los ingresos totales. Como se observa en el gráfico 5 los ingresos propios muestran un comportamiento que se puede dividir en tres etapas:

- i) Una primera etapa que comprende de 2001 a 2004, período en que los recursos propios promediaron el 12,21% del total de los ingresos.
- ii) Un segundo período entre 2005 y 2007, en el que hay un incremento significativo en la participación de los ingresos propios como porcentaje del total de los recursos de las haciendas públicas estatales. Este incremento se debe principalmente a un crecimiento atípico del rubro de otros ingresos²⁶ que causó que los ingresos propios representaran hasta el 17,96% de los recursos totales en 2007.
- iii) La tercera etapa, que abarca de 2008 a 2020, en la que se observa cierta estabilidad de los recursos propios al representar en promedio el 15,58% del total de los ingresos propios, pero mostrando una caída en los últimos tres años, atribuible principalmente al rubro de otros ingresos.

Si se analiza exclusivamente el comportamiento de los impuestos locales destaca que, durante la primera década de este siglo, los ingresos provenientes de los tributos locales se mantuvieron estables, al promediar el 3,46% del total de los recursos propios. A partir de 2011 dicho comportamiento cambió y a lo largo de los siguientes diez años la evolución de los ingresos por impuestos estatales fue ascendente, al pasar de representar el 3,67% en 2010 para alcanzar el 6,19% del total de los recursos en 2020. Durante este período (2011 a 2020), solo en 2018 los impuestos locales no tuvieron un mejor desempeño que con respecto al año inmediato anterior, cuando mostraron una ligera caída en términos porcentuales con respecto a los ingresos totales, al pasar del 5,83% al 5,79%.

En esta segunda década los ingresos por impuestos locales representaron en promedio el 5,49% de los ingresos totales, y si se promedia el último quinquenio (2016-2020), los impuestos locales fueron equivalentes al 5,92% de los ingresos totales. Adicionalmente, en lo que respecta al rubro de derechos²⁷, se mantuvo prácticamente estable a lo largo de las dos décadas, mostrando un comportamiento promedio equivalente al 3,55% del total de los ingresos, sin cambios realmente significativos entre un año y otro. A pesar de la evolución positiva que mostraron los ingresos derivados de los impuestos locales, estos siguen siendo sumamente bajos para solventar las necesidades de gasto requeridas por los gobiernos subnacionales. Si se considera esta evolución positiva bajo la perspectiva de lo que representa en cuanto a puntos porcentuales del PIB, este incremento tan solo se tradujo en 0,2 puntos porcentuales del PIB en la última década, al pasar de significar el 0,39% del PIB en 2011 al 0,59% en 2020, con un promedio el 0,53% del PIB en dicha década²⁸.

²⁶ De acuerdo con el INEGI (2022g), otros ingresos son las percepciones que por su naturaleza no pueden ser agrupadas en algún otro capítulo de ingresos. Son ingresos que provienen de organismos descentralizados, empresas de participación estatal o bien otros ingresos extraordinarios.

²⁷ Los derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público, así como por recibir servicios que presta el municipio en sus funciones de derecho público, excepto cuando sean prestados por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en las leyes fiscales respectivas. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado (INEGI, 2022g).

²⁸ Cálculos propios con información de INEGI y sin considerar los ingresos por el impuesto predial, ni el impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles por su carácter municipal.

Si se hace el comparativo con lo que representan los ingresos por impuestos de las autoridades estatales/locales en los países de la OCDE y de América Latina y el Caribe, el resultado es contrastante. En promedio, para los países de la OCDE, la recaudación total por impuestos de los gobiernos locales pasó de equivaler el 4,4% del PIB en 2011 al 5,3% del PIB en 2020 (un promedio del 4,9% del PIB para esa década). Para América Latina y el Caribe, las cifras mostraron incremento al pasar del 3,4% en 2011 al 3,7% del PIB en 2020 y un promedio del 3,6% del PIB en dicho período²⁹. Independientemente de las diferencias entre los sistemas tributarios nacionales y locales entre países y regiones y si estos resultados son comparables, los recursos provenientes de impuestos locales en México siguen siendo significativamente bajos con respecto al PIB y a las necesidades a las que se debe hacer frente.

En la siguiente sección se hace un análisis detallado de los impuestos locales en los gobiernos subnacionales, cuántos y cuáles existen, cuánto se recauda por cada uno y qué gobiernos subnacionales ofrecen mejores resultados recaudatorios. Este diagnóstico ofrecerá una visión más completa del sistema tributario mexicano, a fin de comprender algunas de las razones de los magros resultados y tratar de identificar áreas de oportunidad que, una vez implementadas, permitan arrojar mejores resultados a las haciendas públicas subnacionales

3. Impuestos locales

Los gobiernos subnacionales de México tienen potestades recaudatorias limitadas, no solo por el marco jurídico mexicano (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) sino también como resultado de su adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF). Al momento en que las entidades federativas decidieron adherirse al Sistema, este acto se tradujo en ceder parte de su soberanía fiscal a favor del gobierno central. Los gobiernos subnacionales transfirieron sus derechos impositivos a cambio de que la hacienda pública central otorgara anualmente una participación determinada de los montos recaudados por los ingresos fiscales federales y otros ingresos establecidos en la Ley de Coordinación Fiscal que establece, además, los mecanismos de reparto de estos recursos.

De esta forma, los gobiernos subnacionales están limitados a imponer determinados gravámenes que sean contrarios al SNCF, lo que restringe el universo de tributos a establecer. No obstante, y con el SNCF, las haciendas públicas estatales están facultadas a establecer, si así lo deciden, y a través de los mecanismos legales correspondientes, una amplia gama de impuestos que les permitan hacerse de recursos adicionales a los transferidos por el gobierno central. Los impuestos que pueden establecer las entidades federativas se pueden clasificar dentro de los siguientes rubros: impuestos sobre los ingresos³⁰, impuestos sobre el patrimonio, impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones, impuestos ambientales e impuestos adicionales³¹.

Cada entidad federativa determina cuales tributos establecer, así como las características o elementos específicos de cada uno de ellos (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa). Anualmente, los gobiernos subnacionales publican en las leyes fiscales correspondientes (Ley de Ingresos o Ley de Hacienda) los impuestos que cobrarán en el ejercicio fiscal siguiente. En un ejercicio que replica el realizado por INDETEC³², en el cuadro 3 se presenta un listado de los impuestos locales vigentes por entidad federativa en 2022. Se complementa la tabla con el listado de cada uno de los impuestos y el total de entidades federativas que lo aplica, así como el número de impuestos que cada una de las haciendas públicas locales cobra.

²⁹ Véase OECD.Stat Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.

³⁰ Corresponde a impuestos diversos relacionados con los ingresos de los contribuyentes, excluyendo el impuesto sobre la renta (ISR), que es de competencia federal exclusivamente. Véase el cuadro 3 donde se observan los impuestos que establecen las entidades federativas, clasificados por tipo de impuesto, y desglosados, acorde a dicha clasificación.

³¹ Son impuestos que tienen un fin específico (educación, cultura, medio ambiente, deporte, entre otros) y el gravamen se causa por la obligación de cubrir otra contribución. Son impuestos que tienen como base el cumplimiento de una obligación tributaria.

³² INDETEC, Impuestos estatales vigentes, 2022. Una clasificación similar es realizada por Herrera y Maya (2017) (INDETEC, 2021).

Cuadro 3
México: impuestos locales vigentes en los gobiernos subnacionales, 2022^a

Impuesto	AGS	BC	BCS	CAMP	COAH	COL	CHIS	CHIH	CDMX	DGO	GTO	GRO	HGO	JAL	MEX	MICH	MOR	NAY	NL	OAX	PUE	QRO	QROO	SLP	SIN	SON	TAB	TAMPS	TLAX	VER	YUC	ZAC		
Sobre los ingresos																																		
1 Impuesto sobre loterías, rifas, sorteos, concursos y juegos con apuestas	X			X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X				X	X	X	X	X	X		
2 Impuesto sobre la organización de loterías, rifas, sorteos, concursos y juegos con apuestas	X	X	X					X						X					X	X					X	X		X						
3 Impuesto sobre la obtención de premios en loterías, rifas, sorteos, concursos y juegos con apuestas		X	X					X								X	X			X					X	X								
4 Impuesto sobre diversiones y espectáculos públicos	X	X			X				X			X					X			X								X						
5 Impuestos a empresas de redes de transporte		X																	X															
6 Impuesto sobre el ejercicio de profesiones						X							X	X									X				X	X	X		X			
Impuestos cedulares																																		
7 Cedular por la enajenación de bienes inmuebles								X			X												X									X		
8 Cedular por el arrendamiento de bienes inmuebles								X			X									X	X													
9 Cedular por la prestación de servicios profesionales											X																							
10 Cedular sobre la obtención de ingresos por actividades empresariales											X																						X	
Sobre patrimonio																																		
11 Tenencia o uso de vehículos		X	X		X				X	X	X	X	X		X					X	X	X	X					X	X					
12 Sobre negocios jurídicos e instrumentos notariales	X							X				X												X			X							
13 Demasías caducas y casas de empeño		X						X							X	X				X			X		X								X	
14 Modernización de registros públicos										X																								
Sobre la producción, consumo y las transacciones																																		
15 Impuesto sobre la prestación de servicios de hospedaje	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
16 Transmisión y/o adquisición de la propiedad de vehículos automotores y bienes muebles usados	X	X	X		X	X	X	X		X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
17 Transmisiones patrimoniales de bienes muebles														X																				
18 Impuesto sobre adquisiciones por desincorporación de bienes ejidales																								X										
19 Sobre Venta de Bienes cuya Enajenación se Encuentra Gravada por IEPS (Bebidas con contenido alcohólico)	X	X		X					X	X					X	X						X					X	X					X	
20 Al comercio de libros, periódicos y revistas				X																														
21 Impuesto sobre actividades mercantiles e industriales		X																																
22 Impuesto a las erogaciones en sorteos, concursos y juegos con apuestas	X	X		X				X	X				X		X								X		X	X		X					X	

Impuesto	AGS	BC	BCS	CAMP	COAH	COL	CHIS	CHIH	CDMX	DGO	GTO	GRO	HGO	JAL	MEX	MICH	MOR	NAY	NL	OAX	PUE	QRO	QROO	SLP	SIN	SON	TAB	TAMPS	TLAX	VER	YUC	ZAC		
23 Impuesto sobre funciones notariales y correduría pública																													X					
24 Sobre los servicios de parques acuáticos y balnearios																	X																	
Sobre nóminas y asimilables																																		
25 Impuesto sobre la nómina	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Impuestos ecológicos																																		
26 Extracción de materiales del suelo, subsuelo, pétreos y minerales		X		X	X														X	X			X											X
27 Impuesto de la emisión de gases a la atmósfera		X													X				X														X	X
28 Impuesto de la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua																			X														X	X
29 Impuesto al depósito o almacenamiento de residuos																			X															X
Adicionales																																		
30 Adicional por derechos del registro público					X																													
31 Adicional para la ejecución de obras materiales y asistencia social																	X															X	X	
32 Adicional para la educación					X					X	X							X							X	X				X				
33 Adicional para la salud							X																											
34 Adicional para el desarrollo social							X													X														
35 Adicional para el municipio																									X									
36 Adicional para cultura y deporte				X																														
37 Adicional para el fomento a la construcción de los caminos/obra pública												X														X								
38 Adicional para el fomento del turismo												X																						
39 Adicional de la recuperación ecológica y forestal												X																						
40 Contribución a la Cruz Roja								X																			X							
41 Adicional universitario								X									X										X							X
42 Contribución para el fortalecimiento y sostenimiento de los cuerpos de bomberos																											X							
43 Adicional al empleo																							X											

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de información de las leyes de ingresos y de hacienda de las entidades federativas, correspondientes al ejercicio fiscal 2022.

^aNo contempla la contribución extraordinaria para el Fideicomiso Expo-Chihuahua.

En el cuadro 3 se muestra la enorme variedad de tributos que cobran las entidades federativas en México, clasificados por tipo de impuesto. Si se extiende este análisis y se agrupa por cada impuesto el total de entidades federativas que lo cobran, se obtienen los resultados que se resumen en el cuadro 4. Se identificaron 29 impuestos diferentes que se han establecido en las entidades federativas, más un listado de 14 impuestos adicionales (cuyo gravamen se causa por el cumplimiento de alguno de los 29 impuestos). Del total de estos 29 impuestos 6 de ellos son cobrados por una sola entidad, cinco son recaudados solamente por dos entidades y un tributo lo recolectan únicamente tres entidades. Esto significa que más del 41% (12 impuestos) de los tributos establecidos por las diversas entidades federativas son cobrados por tres o menos gobiernos locales. En cuanto a los impuestos adicionales, 14 haciendas públicas estatales utilizan al menos uno de estos esquemas de contribuciones adicionales. Destaca el impuesto adicional para la educación, que implementan siete entidades federativas, y el impuesto adicional universitario que cobran cuatro entidades. Los otros doce impuestos adicionales son recolectados por tres o menos entidades, de los que ocho son utilizados por una sola entidad.

En el lado contrario, se identifican solamente dos tributos por los que reciben ingresos todas las haciendas públicas subnacionales: el impuesto sobre la nómina (también conocido como impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal) y el impuesto sobre hospedaje. Los otros dos impuestos más utilizados por los gobiernos subnacionales corresponden al impuesto por transmisión o adquisición de la propiedad de vehículos automotores y bienes muebles usados (28 entidades federativas lo recolectan) y el impuesto sobre loterías, rifas, sorteos, concursos y juegos con apuestas (25 gobiernos estatales lo han establecido).

Es de destacar lo relacionado con el impuesto a la tenencia o uso de vehículo (ISTUV). Después de las reformas por las que este impuesto pasó de ser un tributo federal a uno local (2007)³³, era cobrado prácticamente por todas las entidades federativas y llegó a representar casi una cuarta parte de la recaudación total local de los estados en 2013 (23,03%)³⁴. No obstante, para 2022 tan solo 15 estados lo cobran debido a que, a partir de 2015, este tributo ha sido derogado en 16 entidades federativas y en una más ha sido suspendido, con las consecuencias económicas que esto ha traído para las finanzas públicas estatales³⁵.

Finalmente, de los impuestos verdes constituidos en las entidades federativas, el impuesto a la extracción de materiales del suelo, subsuelo, pétreos y minerales es el que mayor número de entidades federativas lo aplica (siete haciendas públicas), mientras que el impuesto al depósito o almacenamiento de residuos es el impuesto ambiental menos utilizado por las entidades federativas (solo dos lo recaudan). Las dos haciendas públicas estatales que contemplan la aplicación de los cuatro impuestos verdes son Nuevo León y Zacatecas³⁶. El análisis de impuestos aplicados por entidad arroja que en primer lugar se encuentra Baja California, que recauda recursos a través de 14 impuestos, seguida por Yucatán (13), Chihuahua y Sonora (12). Por su parte, Puebla es la entidad que menos impuestos cobra, con tan solo cinco.

³³ Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y abrogan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, publicado en el Diario Oficial de la Federación en diciembre de 2007.

³⁴ Cálculos propios con cifras INEGI, Estadística de finanzas públicas estatales y municipales. Se excluye el Impuesto Predial y el Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles de la CDMX.

³⁵ Véase CIEP (2022), se estima que los gobiernos subnacionales están dejando de recaudar entre 80 y 90 mil millones de pesos como resultado de haber derogado, suspendido o subsidiado este impuesto.

³⁶ En 2016 el Poder Legislativo del Estado de Zacatecas aprobó la conformación de los cuatro impuestos ambientales que fueron incluidos en la Ley de Ingresos de 2017. En ese año (2017) el gobierno federal interpuso un recurso de inconstitucionalidad ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), bajo el argumento de invasión de la competencia federal. En febrero de 2019, la SCJN resolvió que el Estado de Zacatecas no había invadido la esfera competencial de la Federación y que es legítimo que los Estados puedan establecer contribuciones en materia ambiental.

Cuadro 4
México: impuestos por número de entidades federativas que los recolectan, 2022

	Impuesto	Número de entidades federativas que lo cobran		Impuesto	Número de entidades federativas que lo cobran
1	Impuesto sobre la nómina	32	23	Impuestos a empresas de redes de transporte	2
2	Impuesto sobre la prestación de servicios de hospedaje	32	24	Cedular por la prestación de servicios profesionales	2
3	Transmisión y/o adquisición de la propiedad de vehículos automotores y bienes muebles usados	28	25	Cedular sobre la obtención de ingresos por actividades empresariales	2
4	Impuesto sobre loterías, rifas, sorteos, concursos y juegos con apuestas	25	26	Impuesto sobre actividades mercantiles e industriales	2
5	Tenencia o uso de vehículos	15	27	Impuesto al depósito o almacenamiento de residuos	2
6	Impuesto a las erogaciones en sorteos, concursos y juegos con apuestas	13	28	Adicional para el desarrollo social	2
7	Sobre venta de bienes cuya enajenación se encuentra gravada por IEPS (bebidas con contenido alcohólico)	12	29	Adicional para el fomento a la construcción de los caminos/ obra pública	2
8	Impuesto sobre la organización de loterías, rifas, sorteos, concursos y juegos con apuestas	10	30	Modernización de registros públicos	1
9	Impuesto sobre diversiones y espectáculos públicos	8	31	Transmisiones patrimoniales de bienes muebles	1
10	Impuesto sobre el ejercicio de profesiones	8	32	Impuesto sobre adquisiciones por desincorporación de bienes ejidales	1
11	Demasías caducas y casas de empeño	8	33	Al comercio de libros, periódicos y revistas	1
12	Impuesto sobre la obtención de premios en loterías, rifas, sorteos, concursos y juegos con apuestas	8	34	Impuesto sobre funciones notariales y correduría pública	1
13	Extracción de materiales del suelo, subsuelo, pétreos y minerales	7	35	Sobre los servicios de parques acuáticos y balnearios	1
14	Adicional para la educación	7	36	Adicional por derechos del registro público	1
15	Sobre negocios jurídicos e instrumentos notariales	5	37	Adicional para la salud	1
16	Impuesto de la emisión de gases a la atmósfera	5	38	Adicional para el municipio	1
17	Cedular por la enajenación de bienes inmuebles	4	39	Adicional para cultura y deporte	1
18	Cedular por el arrendamiento de bienes inmuebles	4	40	Adicional para el fomento del turismo	1
19	Adicional universitario	4	41	Adicional de la recuperación ecológica y forestal	1
20	Impuesto de la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua	3	42	Contribución para el fortalecimiento y sostenimiento de los cuerpos de bomberos	1
21	Adicional para la ejecución de obras materiales y asistencia social	3	43	Adicional al empleo	1
22	Contribución a la Cruz Roja	2			

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de información de las leyes de ingresos y de hacienda de las entidades federativas, correspondientes al ejercicio fiscal 2022.

Cuadro 5
México: número de impuestos locales establecidos por entidad federativa, 2022^a

Entidad	Número de impuestos que aplica	Entidad	Número de impuestos que aplica
Baja California	14	Estado de México	8
Yucatán	13	Morelos	8
Chihuahua	12	Tamaulipas	8
Sonora	12	Tlaxcala	8
Nuevo León	11	Ciudad de México	7
Guerrero	10	Durango	7
Guanajuato	10	Michoacán	7
Nayarit	10	Tabasco	7
Oaxaca	10	Baja California Sur	6
Quintana Roo	10	Colima	6
Zacatecas	10	Chiapas	6
Aguascalientes	9	Hidalgo	6
Sinaloa	9	Querétaro	6
Campeche	8	San Luis Potosí	6
Coahuila	8	Veracruz	6
Jalisco	8	Puebla	5

Fuente: Elaboración propia, a partir de las leyes de hacienda y de ingresos de las entidades federativas, correspondientes al ejercicio fiscal 2022.

^a El número de impuestos que aplica cada estado está cuantificado de conformidad con la clasificación de impuestos definida en el cuadro 3, que se tomó sobre la base elaborada por INDETEC (véase nota al pie #32).

Aplicar un mayor número de impuestos no implica necesariamente obtener mayor recaudación, y viceversa, aplicar un menor número de tributos tampoco se traduce en una menor recaudación con respecto a otras entidades. Lo anterior está relacionado con diversos factores que van desde la correcta conformación jurídica y técnica del impuesto a través de los procesos legislativos correspondientes, hasta la eficiente implementación y cobro del impuesto.

4. Impuesto sobre la nómina

Como se señaló al principio de este capítulo, el impuesto sobre la nómina (ISN) es el más importante desde el punto de vista de recaudación por tributos locales, para todas las entidades federativas. En 2020 el ISN representó el 76,46% del total de los ingresos tributarios de las entidades federativas, al ascender a 104.800 millones de pesos (aproximadamente 4.897,7 millones de dólares), además de ser históricamente el impuesto que más recaudación ha generado. En 2013, el ISN tuvo su menor registro, en términos porcentuales, al representar el 63,45% del total de los ingresos por impuestos locales, año en el que el ISTUV tuvo su mejor desempeño al alcanzar lo equivalente al 23,03% del monto total recaudado por impuestos locales por las entidades federativas.

En 2011, el ISN registró ingresos equivalentes al 2,78% de los ingresos totales de los gobiernos subnacionales, mientras que para 2020, este tributo representó el 4,38% de los ingresos totales de las entidades federativas, mostrando una evolución positiva en la última década. Lo anterior explica en gran medida el crecimiento de la participación de los impuestos locales como porcentaje de los ingresos totales, analizado en la sección anterior. En promedio, durante el quinquenio 2011-2015, el ISN significó un monto equivalente al 3,2% de los ingresos totales, mientras que en el siguiente quinquenio (2016-2020), dicho promedio ascendió al 4,03%. En promedio, el ISN aportó un equivalente al 0,3% del PIB entre 2011 y 2015 de la recaudación fiscal total en México. Para el período 2016-2020, dicha cifra ascendió al 0,4% del PIB (en 2020 representó un equivalente al 0,45% del PIB).

El ISN es un impuesto estatal que grava a las personas (físicas o morales) que generen ingresos dentro de la entidad correspondiente y paguen percepciones (sueldos) a sus empleados. Cada entidad establece la tasa correspondiente que va desde el 2% para algunos estados (Aguascalientes, Colima, Morelos, entre otros)³⁷, hasta el 4% (Chihuahua). En 2022, hubo cambios a la tasa en ocho entidades; Aguascalientes fue la única que redujo su tasa (del 2,5% al 2%), mientras que otras siete entidades las subieron (Campeche, Chihuahua, Jalisco, Nayarit, Querétaro, San Luis Potosí y Zacatecas) y una más modificó la base del impuesto (Nuevo León). En cada entidad varían los conceptos que se pueden excluir del cálculo de ISN, tales como las prestaciones de previsión social, los repartos de utilidades que las empresas otorgan a los empleados, gastos de representación y viáticos, indemnizaciones, otras prestaciones tales como despensas, alimentación y gastos funerarios, entre otros conceptos.

La entidad federativa que más recursos recaudó en 2020 por concepto del ISN fue la Ciudad de México (CDMX). Los ingresos obtenidos por esta entidad fueron equivalentes al 25,24% del total de los recursos recaudados por todos los gobiernos subnacionales por la tributación sobre nóminas. En segunda instancia aparece el Estado de México (12,4%), Nuevo León (9%) y Jalisco (4,4%). En términos monetarios, en 2020 la Ciudad de México recaudó 26.400 millones de pesos y el Estado de México 12.900 millones de pesos, mientras que Nuevo León y Jalisco ingresaron a sus arcas públicas 95.000 millones de pesos y 4.600 millones de pesos, respectivamente. La Ciudad de México y el Estado de México han sido las entidades que tradicionalmente han recaudado más recursos por este tributo, debido a que son los principales centros sede de unidades económicas del país. Sin embargo, destaca que, aun cuando el Estado de México tiene registrado un mayor número de unidades económicas que la Ciudad de México, esta última recauda mayores ingresos por ISN.

De acuerdo con las cifras del Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas (DENUE) del INEGI, en la Ciudad de México se encuentran ubicadas 474.306 unidades económicas, mientras que el Estado de México tiene 700.406 unidades³⁸. A pesar de que las personas físicas y morales registradas en cada una de las entidades federativas, y que son sujetos obligados al pago del ISN (registros fiscales de las administraciones tributarias locales respecto de los sujetos obligados al pago de la contribución), difieren de las unidades económicas identificadas en el DENUE por entidad, es viable hacer un ejercicio que permita comparar los resultados recaudatorios de las entidades federativas en lo que refiere a este impuesto. Esto se sustenta en que la definición de unidad económica no es tan alejada respecto de los sujetos obligados al pago del ISN, ya que corresponde a cada persona física o moral que genere ingresos dentro de la entidad (como cualquier unidad económica) y que pague percepciones/salarios/nómina.

No obstante, queda como trabajo futuro analizar la viabilidad de utilizar la DENUE como un aproximado de la totalidad obligada al pago del ISN en las entidades y las ventajas que esto conllevaría. Habría que comparar el universo de las unidades económicas asentadas por entidad federativa de conformidad con el DENUE, con el total de sujetos registrados y obligados al pago del ISN ante cada hacienda pública estatal. Llevar a cabo este ejercicio puede incluso arrojar resultados interesantes respecto a la potencial elusión o evasión fiscal de este impuesto.

El análisis se complementa utilizando las cifras registradas ante el SAT de las personas asalariadas por entidad federativa. Se considera que este universo de contribuyentes es un aproximado de las personas trabajadoras que reciben alguna remuneración por parte de un patrón por entidad, lo que determina la base del impuesto en cuestión. En el cuadro 6 se muestra esta información agrupada, lo que arroja resultados relevantes en materia recaudatoria del ISN por entidad federativa. En la primera

³⁷ Baja California tiene establecida una tasa del 1,8%, sin embargo, se paga adicionalmente una sobretasa del 1,2% cuyos recursos están etiquetados para la Educación Superior de la Entidad. No obstante, el sujeto obligado paga en total una tasa del 3% (artículo 3 de la Ley de Ingresos del Estado de Baja California para el Ejercicio Fiscal 2022).

³⁸ De acuerdo con el INEGI una Unidad económica es un "establecimiento (desde una pequeña tienda hasta una gran fábrica) asentado en el lugar de manera permanente y delimitado por construcciones e instalaciones fijas, además se realiza la producción y/o comercialización de bienes y/o servicios (INEGI, 2022g).

columna se muestran los montos recaudados por ISN por cada entidad federativa en 2020, mientras que la segunda columna contiene el número de unidades económicas asentadas en cada localidad, de acuerdo con la información del DENU.

Cuadro 6
México: impuesto sobre la nómina por unidad económica y por asalariado, por entidad federativa, 2020

Entidad federativa	ISN 2020 (en pesos corrientes)	Número de unidades económicas asentadas	ISN por unidad económica	Asalariados por entidad ^a	ISN por asalariado	Tasa ISN (en porcentajes) ^b	ISN por asalariado por cada punto porcentual en la entidad
1 Ciudad de México	26 456 793 000	474 306	55 780,01	7 581 942	3 489,45	3,0	1 163,15
2 Nuevo León	9 495 530 902	186 092	51 026,00	2 475 268	3 836,16	3,0	1 278,72
3 Chihuahua	4 152 941 519	128 139	32 409,66	1 510 771	2 748,89	4,0	687,22
4 Tamaulipas	4 218 881 818	132 941	31 734,99	1 472 148	2 865,80	3,0	955,27
5 Baja California	3 849 443 217	125 975	30 557,20	1 591 757	2 418,36	3,0	806,12
6 Campeche	1 181 324 000	41 612	28 389,02	314 884	3 751,62	3,0	1 250,54
7 Quintana Roo	1 724 541 434	66 285	26 017,07	696 191	2 477,11	3,0	825,70
8 Querétaro	2 253 037 521	94 384	23 870,97	816 632	2 758,94	3,0	919,65
9 Coahuila	2 451 040 491	114 465	21 413,01	1 197 162	2 047,38	2,0	1 023,69
10 Aguascalientes	1 288 090 404	61 645	20 895,29	530 169	2 429,59	2,0	1 214,79
11 Tabasco	1 750 872 455	85 967	20 366,80	713 244	2 454,80	2,5	981,92
12 México	12 977 443 000	700 406	18 528,46	5 125 949	2 531,72	3,0	843,91
13 Baja California Sur	655 038 170	35 745	18 325,31	304 704	2 149,75	2,5	859,90
14 Sonora	2 055 507 433	118 945	17 281,16	1 209 209	1 699,88	2,0	849,94
15 Sinaloa	1 982 867 322	123 601	16 042,49	1 289 663	1 537,51	2,4	640,63
16 San Luis Potosí	1 753 835 360	113 395	15 466,60	823 455	2 129,85	3,0	709,95
17 Guanajuato	4 166 230 044	272 543	15 286,51	2 029 192	2 053,15	3,0	684,38
18 Jalisco	4 577 514 033	378 068	12 107,65	3 302 526	1 386,06	2,125	652,27
19 Veracruz	3 798 315 893	326 721	11 625,56	2 466 476	1 539,98	3,0	513,33
20 Yucatán	1 432 426 985	130 388	10 985,88	728 308	1 966,79	3,0	655,60
21 Zacatecas	724 072 300	69 320	10 445,36	513 189	1 410,93	3,0	470,31
22 Puebla	3 271 267 743	343 579	9 521,15	1 826 751	1 790,76	3,0	596,92
23 Colima	365 915 598	38 511	9 501,59	264 595	1 382,93	2,0	691,46
24 Hidalgo	1 213 031 933	139 255	8 710,87	839 715	1 444,58	2,5	577,83
25 Durango	523 670 303	66 735	7 847,01	602 212	869,58	2,0	434,79
26 Michoacán	1 931 344 423	260 135	7 424,39	1 465 079	1 318,25	3,0	439,42
27 Chiapas	1 421 600 210	218 824	6 496,55	1 230 951	1 154,88	2,0	577,44
28 Tlaxcala	531 983 666	82 492	6 448,91	358 926	1 482,16	3,0	494,05
29 Morelos	602 877 098	111 439	5 409,93	640 986	940,55	2,0	470,27
30 Nayarit	343 872 864	66 152	5 198,22	457 600	751,47	3,0	250,49
31 Oaxaca	1 192 645 585	250 850	4 754,42	1 041 793	1 144,80	3,0	381,60
32 Guerrero	481 444 941	169 783	2 835,65	882 624	545,47	2,0	272,73
Total	104 825 401 665	5 528 698	18 960,23	46 304 071	2 263,85	2,69	842,12

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI); Servicio de Administración Tributaria (SAT) y leyes de ingresos y de hacienda correspondiente a cada entidad federativa.

^a Cálculos propios con base en el porcentaje anual promedio de personas asalariadas con respecto al total de contribuyentes a nivel nacional (SAT).

^b Para aquellas entidades que tienen establecido un rango en la tasa del ISN, se tomó el límite inferior (leyes de ingresos y de hacienda de las entidades federativas).

Así, si se dividen los ingresos recolectados por ISN entre el número de unidades económicas, se obtiene el monto promedio recaudado por cada unidad económica asentada en la entidad. Destaca que el Estado de México es la entidad con mayor número de unidades económicas asentadas en su territorio, aunque ocupa el segundo lugar en ingresos totales por el tributo a la nómina, y salta hasta el doceavo puesto en lo que se refiere al monto promedio recaudado por cada unidad económica establecida en su localidad.

La Ciudad de México es la entidad que mayor recaudación promedio anual por unidad económica alcanzó en 2020 (55.870 pesos), al mismo tiempo que fue la que mayor recaudación total por ISN obtuvo. Nuevo León, Chihuahua, Tamaulipas y Baja California le siguieron a la Ciudad de México en cuanto a mayor recaudación promedio anual por unidad económica, lo que resulta congruente con el tipo de actividad de las unidades económicas en estas entidades. Destaca el caso de los estados fronterizos del norte de México, donde las unidades económicas suelen ser de tipo industrial, con sueldos más altos, con respecto a los percibidos en otros sectores. Cuatro de los cinco estados norteños fronterizos ocuparon del segundo al quinto lugar en recaudación promedio anual por unidad económica. Coahuila, el otro estado fronterizo con los Estados Unidos se ubicó en el noveno lugar en cuanto a la recaudación promedio por unidad económica. En contraste, dos de los estados con mayor incidencia de pobreza en México mostraron la menor recaudación promedio del ISN por unidad económica, Oaxaca y Guerrero, entidades que recaudaron en promedio por unidad económica 4.754,42 y 2.835,65 pesos, respectivamente.

El análisis desde el punto de vista de la recaudación del ISN con respecto al total de asalariados por entidad federativa arroja consideraciones adicionales. En la cuarta columna del cuadro 6 se presentan las cifras estimadas de asalariados por entidad federativa. Se tomó el porcentaje promedio que representaron el total de asalariados a nivel nacional con respecto al total de contribuyentes en 2020, y se multiplicó dicho porcentaje por el total de contribuyentes promedio en el año por cada entidad. De esta forma, se obtuvo un total aproximado de asalariados por entidad federativa. En la quinta columna aparece el estimado del ISN recaudado en el año por asalariado por cada una de las entidades. Los resultados muestran que Nuevo León es la entidad federativa que recauda más recursos al año por asalariado en su localidad. En 2020, Nuevo León obtuvo un promedio de 3.836,16 pesos por asalariado, o el equivalente a 319,68 pesos al mes por asalariado. Le sigue Campeche con 3.751,62 pesos al año por asalariado (312,63 pesos mensuales) y la Ciudad de México, que recaudó en promedio un monto de 3.489,45 pesos en 2020 por persona asalariada (290,78 pesos mensuales por persona asalariada en promedio). Guerrero vuelve a ser la entidad con resultados menos favorables, al recaudar 545,47 pesos por ISN por persona asalariada al año, tan solo 45,45 pesos al mes por persona asalariada.

A manera de ejemplo, Campeche es la tercera entidad con menor número de unidades económicas del país (41.612), pero la sexta con mayor recaudación promedio por unidad económica y la segunda en lo que refiere a recaudación promedio por asalariado. El 92% de las unidades económicas asentadas en Campeche son de tamaño pequeño, ya que emplean o están constituidas por 10 personas o menos, y el 84,6% emplean a 5 personas o menos. Tan solo el 0,2% (84 unidades económicas) emplean a 250 personas o más. Puede haber diversas razones por las que Campeche ha obtenido buenos resultados en materia del ISN, mismas que van desde una eficiente administración tributaria por parte de la hacienda pública estatal, hasta mayor voluntad de pago por parte de los contribuyentes en la entidad. No obstante, determinar las causas de los diferentes resultados tributarios por entidad es objeto de estudio futuro, toda vez que cada una de ellas enfrenta situaciones sociales, culturales, políticas y económicas diferentes. Las unidades económicas establecidas por entidad varían significativamente, tanto por número y tamaño, como por sector económico, lo que conlleva situaciones y potenciales recaudatorios diferentes entre las entidades, lo que podría analizarse a fin de determinar si estas variables son significativas para la recaudación local.

En suma, en el cuadro 6 se muestra la recaudación del ISN de cada de los gobiernos subnacionales, por unidad económica y por persona asalariada en 2020. Destaca que, aunque el ISN es el impuesto local que mayores recursos aporta a las entidades, hay haciendas públicas estatales que ofrecen resultados magros, mientras que en otras instancias cabría la posibilidad de analizar cuál ha sido el grado alcanzado con respecto a su potencial recaudatorio en lo que refiere a este tributo (eficiencia recaudatoria)³⁹. Un punto de partida puede ser realizar el análisis con relación a las unidades económicas. Sin embargo, se considera más conveniente hacerlo a partir del padrón de contribuyentes local (información con la que cuenta cada una de las administraciones tributarias estatales), lo que permitirá identificar y revisar el universo puntual de contribuyentes obligados al pago del impuesto, hacer un diagnóstico de la recaudación total de este impuesto y, en su caso, tomar acciones que permitan incrementar la base y la recaudación, así como sentar precedentes en materia de sanciones tributarias.

Adicionalmente, en las entidades de menor tamaño, la labor fiscalizadora pudiese resultar más sencilla, al menos en lo que refiere a revisión, supervisión y, en su caso, auditoría a los grandes contribuyentes, que suelen ser los que mayores recursos aportan a la recaudación⁴⁰. A manera de ejemplo, y retomando el caso de Campeche, su administración tributaria enfrenta un universo aproximado por supervisar de 84 unidades económicas grandes, mientras que en Nuevo León, el conjunto de unidades económicas con 250 empleados o más asciende a 1.141 unidades, lo que representa un reto mayúsculo para las funciones de la administración tributaria local.

5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (ISTUV)

El segundo impuesto más relevante para las entidades federativas es el ISTUV. Este impuesto, previo al paquete de reformas fiscales remitidas y aprobadas por el Congreso en 2007, era federal, administrado en su totalidad por las entidades federativas, que se encargaban por completo de su recaudación. Por tal motivo, en ese año, el Congreso de la Unión de México aprobó abrogar la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos

“estableciéndose que dicha abrogación entraría en vigor a partir del año 2012, con la posibilidad de que en aquellas entidades federativas que previo al primero de enero de 2012 establecieran su propio impuesto en los términos del artículo 16 de la Ley del ISTUV vigente [la Ley de 1980], el impuesto federal quedaría en suspenso a partir de la fecha en que establecieran el impuesto estatal” (INDETEC, 2020, pág. 20).

De esta forma, a partir de 2008 las entidades federativas iniciaron las gestiones y los trámites correspondientes para establecer y conformar dentro de su marco jurídico el ISTUV local. Cada entidad está facultada para adecuar el impuesto conforme a sus necesidades y consideraciones económicas, sociales y políticas, por lo que cada una establece las normas que determinan el objeto, el sujeto, la base y la tasa del impuesto. Las primeras dos entidades en establecer su propio impuesto sobre la tenencia fueron Aguascalientes y Guerrero (2009), y les siguieron Campeche, Colima, Chiapas, Nayarit, Querétaro y Yucatán (2010). En contraste, en 2012 Morelos derogó el impuesto, incluyendo aquel que existía sobre los vehículos con antigüedad de más de 10 años. Jalisco no estableció el ISTUV y no ha establecido tributo alguno en esta materia (INDETEC, 2020).

³⁹ Véase Espinosa y López (2020) donde se realiza un ejercicio que estima la eficiencia recaudatoria alcanzada en este impuesto, a nivel agregado, por las entidades federativas. El análisis tiene como punto de partida el número de afiliados al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), debido a que las remuneraciones percibidas por las personas afiliadas son el origen de la recaudación del ISN.

⁴⁰ A nivel país, en 2021 alrededor del 50% de los ingresos tributarios del gobierno federal fueron aportados por los grandes contribuyentes (SAT, 2021).

Con el caso de Morelos y a partir de 2014 con el de Sonora, se observa una postura inversa de las entidades federativas con respecto a incrementar sus ingresos por medio del ISTUV. Dicha tendencia implicó la derogación, suspensión o subsidio al 100% de este impuesto por parte de la mayoría de las haciendas públicas estatales. Esto ha generado el efecto opuesto a lo pretendido por las reformas fiscales que abrogaron la LISTUV para conformar este tributo como uno de orden local que permitiera a cada entidad federativa hacerse de mayores recursos⁴¹.

De esta forma, el ISTUV pasó de representar en 2008, el año siguiente a las reformas fiscales, un equivalente al 3,8% del total de los ingresos por impuestos locales de las entidades federativas, para alcanzar en 2013 un máximo del 23%. Posteriormente, la tendencia fue a la inversa al mostrar una significativa y constante caída, derivada de las medidas tomadas por la mayoría de los gobiernos subnacionales respecto de derogar, suspender o subsidiar este impuesto. En 2020, el ISTUV representó un 11,5% del total de los ingresos por impuestos locales obtenidos por las haciendas públicas estatales. Si se hace la estimación con respecto a los ingresos totales, incluyendo las transferencias federales (participaciones y aportaciones federales), el ISTUV pasó de representar el 0,13% de los ingresos totales de las entidades federativas en 2008, para avanzar hasta un 1,11% en 2013 y después caer a un 0,66% en 2020.

De acuerdo con el Centro de Investigación Económica y Presupuestaria (CIEP, 2022) si las medidas se revirtieran y el ISTUV regresara a ser un impuesto federal, con usufructo estatal (como era antes de las reformas fiscales de 2007), se podrían recaudar entre 82.000 y 89.000 millones de pesos adicionales a lo recaudado en 2020, recursos que pasarían a formar parte de los ingresos de las haciendas públicas estatales. De esta manera, si los gobiernos reestablecieran el impuesto a la tenencia, obtendrían recursos cuantiosos de forma inmediata al ser un impuesto relativamente sencillo de cobrar y de cuya administración ya se encargaban las haciendas públicas locales. Asimismo, se reduciría la dependencia de los gobiernos subnacionales respecto de las transferencias federales, además de que, al ser un impuesto progresivo, coadyuvaría a conformar un sistema tributario más redistributivo.

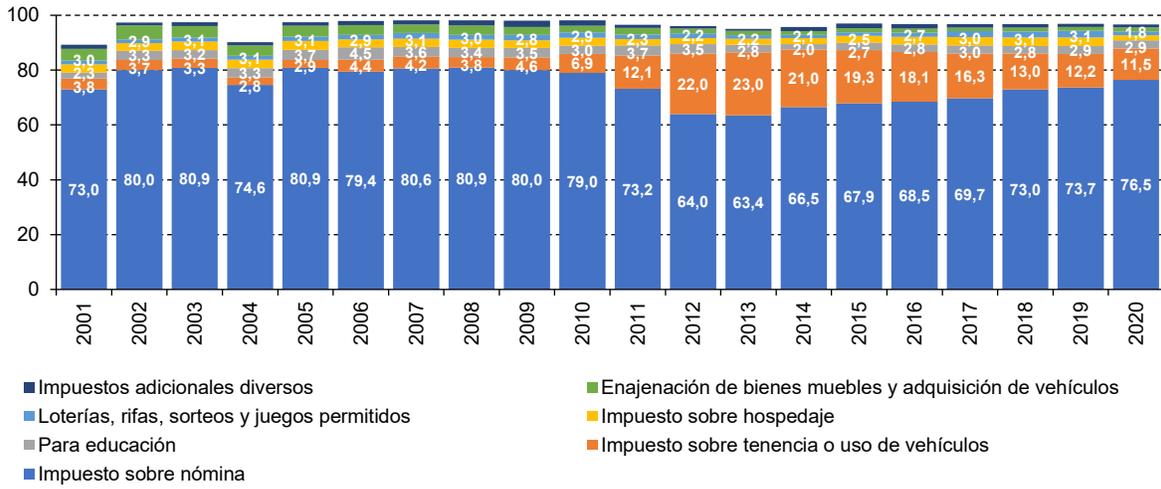
6. Otros impuestos

En el gráfico 6 se observa la evolución de los principales impuestos como porcentaje de los ingresos por impuestos locales. Se pueden distinguir tres grupos:

- i) El primer grupo corresponde a los tributos ya analizados, el ISN y el ISTUV, que en años recientes han representado en conjunto alrededor del 85% del total de los ingresos por impuestos locales recaudados por las haciendas públicas subnacionales.
- ii) Un segundo grupo está integrado por el impuesto adicional a la educación, el impuesto sobre hospedaje, el impuesto sobre loterías, rifas y juegos permitidos y el impuesto a la enajenación de bienes muebles y adquisición de vehículos usados. En los últimos cinco años, de forma individual, han representado entre el 1% y el 3% de los ingresos totales por impuestos locales y de forma conjunta han representado entre el 7,67% (el menor nivel en 2020) y el 9,84% (el mayor nivel observado en 2019) del total de la recaudación por tributos locales. Si se revisan las cifras de los últimos 20 años, en 2014 alcanzaron su menor nivel al representar el 6,65% de los ingresos totales por impuestos locales recaudados, mientras que en 2006 tuvieron el mayor aporte al representar el 12,68% de la recaudación total por tributos locales.
- iii) El tercer grupo de impuestos integra todos los demás, cuya aportación individual al total de los ingresos recaudados por impuestos locales es muy reducida.

⁴¹ Véase una explicación detallada de la evolución del ISTUV en México en INDETEC (2020).

Gráfico 6
México: impuestos locales como porcentaje de los ingresos totales recaudados por tributos locales, 2001-2020



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de información de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), "Estadística de finanzas públicas estatales y municipales".

En el cuadro 7 se presenta la información agregada de las 32 entidades federativas para el período 2011 a 2020, con la finalidad de tener una mejor perspectiva de la evolución de la recaudación en los gobiernos subnacionales por impuestos locales. La información se presenta conforme a la clasificación y cifras del INEGI (Estadísticas de finanzas públicas estatales y municipales) a pesos corrientes. Al cierre de 2020, los ingresos totales de las entidades federativas superaron los 2,21 billones de pesos (incluyendo las transferencias federales), pero los impuestos locales tan solo alcanzaron 137.100 millones de pesos, lo que significa el 6,19% del total de los recursos percibidos en 2020 por las haciendas públicas subnacionales (véase también el gráfico 5).

Los impuestos a los ingresos son la mayor fuente de recursos tributarios locales. En la década 2011-2020, en promedio estos impuestos representaron el 70% de los ingresos totales por recaudación propia y fue el año de inicio de la pandemia cuando mayor relevancia alcanzaron (76,92%). Esta mayor participación se explica por la caída en los ingresos que generaba el ISTUV, como se advirtió anteriormente en este capítulo.

El segundo grupo de tributos que más recursos recauda corresponde a los impuestos al patrimonio. El ISTUV es el más significativo, aún y a pesar de su disminución en el último quinquenio. Como se señaló anteriormente, de acuerdo con las estimaciones del CIEP 2022, se están dejando de recaudar entre 82.000 millones y 89.000 millones de pesos por la eliminación o subsidio de este impuesto, lo que implicaría que, si las haciendas públicas estatales en su conjunto decidiesen reinstalar el mismo, tan solo el impuesto a la tenencia sería equivalente al total de los impuestos a los ingresos e incluso podría ser superior al ISN. A este hecho, habría que añadir que el ISTUV es un impuesto directo y progresivo, a diferencia del ISN, que puede ser un impuesto regresivo debido a que puede ser trasladado al trabajador (Chapa, Ayala y Cabral, 2016).

Entre los impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones, destacan el impuesto sobre hospedaje, que tuvo una significativa caída en el año de la pandemia, y el impuesto sobre loterías, rifas, juegos y sorteos. Entre 2014 y 2019, este conjunto de impuestos mostró una tendencia positiva, al pasar de representar el 3,67% del total de los ingresos tributarios locales al 6,2%. Este crecimiento se vio afectado por el cierre de actividades en 2020, lo que tuvo un impacto significativo en la recaudación del impuesto sobre hospedaje (una caída, en términos nominales, del 41%) e hizo que este grupo de impuestos fuera equivalente al 4% de los ingresos fiscales de las entidades federativas.

Cuadro 7
México: ingresos por impuestos estatales en las entidades federativas, 2011-2020

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Total de ingresos estatales	1 501 456 468 903	1 566 791 365 796	1 725 602 380 069	1 861 002 316 898	1 919 423 269 194	2 018 413 051 385	2 212 820 439 223	2 363 794 897 547	2 347 785 140 821	2 390 828 003 845
Total de ingresos por impuestos locales	57 102 268 369	74 736 055 555	83 261 339 772	97 079 690 778	102 830 923 122	111 372 080 211	119 956 430 539	127 164 852 053	136 764 230 386	137 105 366 833
Impuesto sobre los ingresos	41 969 374 338	48 033 290 165	53 039 310 038	64 754 511 306	70 224 443 853	76 765 803 503	84 102 651 818	93 307 032 727	101 284 239 121	105 465 547 266
Impuesto sobre la nómina	41 806 432 955	47 812 320 169	52 829 247 568	64 580 553 932	69 866 391 055	76 304 015 879	83 608 013 199	92 832 849 930	100 798 180 917	104 825 401 665
Remuneraciones al trabajo no subordinado	0	0	0	0	152 490 283	224 603 107	246 473 359	269 862 818	298 363 951	406 744 559
Ejercicio de profesiones y honorarios	57 753 930	47 621 088	47 790 412	48 993 090	105 202 237	99 057 858	103 123 094	110 918 036	121 079 810	177 218 530
Instrumentos públicos y operaciones contractuales	105 187 453	173 348 908	162 272 058	81 175 904	96 478 414	134 071 109	141 370 946	89 627 583	66 614 443	46 981 825
Otros impuestos sobre ingresos	0	0	0	43 788 380	3 881 864	4 055 550	3 671 220	3 774 360	0	9 200 687
Impuestos sobre el patrimonio	8 443 993 825	17 927 607 042	21 033 631 424	21 943 352 440	21 667 874 913	22 210 757 508	21 468 720 031	18 717 054 392	18 913 620 712	18 046 252 997
Impuesto predial										
Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos	6 930 261 467	16 463 765 456	19 173 869 331	20 370 497 490	19 880 454 029	20 192 113 240	19 529 827 645	16 532 535 506	16 623 769 444	15 698 747 929
Enajenación de bienes muebles y adquisición de vehículos	1 361 396 865	1 306 935 196	1 256 344 379	1 293 124 697	1 537 004 124	1 714 485 014	1 592 951 710	1 811 287 757	1 915 190 768	1 974 723 843
Traslado de dominio de bienes inmuebles	152 335 493	156 906 390	128 550 179	155 864 654	171 278 452	219 997 391	247 781 148	292 789 227	282 123 387	291 464 605
Adquisición de bienes inmuebles										
Otros impuestos sobre el patrimonio	0	0	474 867 535	123 865 599	79 138 308	84 161 863	98 159 528	80 441 902	92 537 113	81 316 620
Impuesto sobre la producción, el consumo y las transacciones	2 470 399 993	3 362 318 479	3 345 597 553	3 561 407 978	4 395 692 578	5 644 318 503	7 158 383 714	7 722 450 069	8 481 285 448	5 546 812 374
Actividades mercantiles	40 660 674	15 897 469	16 213 395	15 098 674	16 076 950	20 008 043	21 526 732	21 934 505	20 720 701	21 193 282
Comercio de libros y revistas	489 000	478 000	673 000	503 000	531 000	352 000	484 000	407 000	423 878	270 000
Actividades industriales	34 422 000	35 995 000	48 578 000	0	81 916 275	77 013 000	77 002 000	73 116 982	92 372 680	112 691 987
Explotación de minas	0	0	0	0	19 278 578	26 095 041	16 916 322	16 509 140	17 021 466	19 092 477
Impuesto sobre hospedaje	1 336 230 667	1 657 955 257	1 843 820 672	2 067 333 098	2 561 176 356	3 008 558 870	3 597 951 937	3 944 977 086	4 252 681 743	2 499 659 802
Transporte público	0	0	0	0	0	0	0	0	0	16 996 692
Diversiones y espectáculos públicos	136 702 550	418 811 417	310 518 191	265 501 059	276 255 462	617 192 823	654 241 809	655 968 116	475 701 926	278 965 750
Loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos	921 895 102	1 233 181 336	1 076 829 628	1 163 284 049	1 320 660 215	1 688 115 389	2 606 596 773	2 801 615 969	3 298 115 148	2 012 166 625
Otros impuestos sobre la producción, el consumo y las transacciones	0	0	48 964 667	49 688 098	119 797 742	206 983 337	183 664 141	207 921 271	324 247 906	585 775 759
Adicionales	3 064 407 503	3 623 165 218	3 273 557 396	3 712 777 022	4 867 696 901	5 186 562 877	5 649 835 614	5 633 980 289	6 221 470 513	6 230 318 418
Para educación	2 096 216 835	2 602 586 177	2 304 443 263	1 935 024 672	2 725 836 800	3 067 833 608	3 634 710 074	3 515 661 297	3 987 045 527	4 025 915 054
Para obras de infraestructura urbana	306 975 672	307 771 382	333 006 536	285 933 452	301 433 673	339 729 020	529 911 709	572 030 778	625 905 234	679 634 372
Para fomento al turismo	0	0	0	0	0	0	0	0	0	113 970 775
Para seguridad pública	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Impuestos adicionales diversos	661 214 996	712 807 659	636 107 597	1 491 818 898	1 840 426 428	1 779 000 249	1 485 213 831	1 546 288 214	1 608 519 752	1 410 798 217
Accesorios	0	0	845 929 258	953 212 869	1 067 345 706	1 040 611 300	1 053 537 148	1 261 930 396	1 230 112 380	898 551 648
Otros impuestos	1 154 092 710	1 789 674 651	1 723 314 103	2 154 429 163	607 869 171	524 026 520	523 302 214	522 404 180	633 502 212	917 884 130

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de información de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), "Estadística de finanzas públicas estatales y municipales".

Nota: No se presentan las cifras de los impuestos predial y adquisición de bienes inmuebles por ser de carácter municipal. En el total de los ingresos estatales no se toma en cuenta el financiamiento.

Finalmente, en el último grupo se integran los impuestos adicionales, accesorios y otros impuestos. Los impuestos adicionales corresponden a tributos usados por los gobiernos subnacionales, cuya principal característica es que están constituidos con un propósito específico y cuyo gravamen se causa por la obligación de cubrir otra contribución (García Rodríguez, 2019). En 2020, 14 entidades federativas tenían establecido algún impuesto adicional; el relacionado a la educación es el que más recursos ha aportado. Los accesorios⁴² y otros impuestos representaron en 2020, cada uno, alrededor de 900 millones de pesos para las arcas públicas de los estados, menos del 1% de los ingresos totales recaudados por impuesto locales.

7. Recaudación tributaria por entidad federativa

En esta sección se revisan a detalle los estados que mayores ingresos captan por impuestos locales, cuánto aportan sus principales fuentes tributarias y su grado de dependencia respecto de las transferencias federales. En el cuadro 8 se observan los ingresos por entidad federativa, desagregados por impuestos locales, participaciones y aportaciones federales, así como el porcentaje que cada una de estas fuentes de ingresos representó para cada entidad respecto al total de ingresos percibidos en 2020⁴³. El cuadro 8 se encuentra ordenado de mayor a menor en cuanto a la proporción que los ingresos por impuestos locales representaron con respecto a los ingresos totales.

Cuadro 8
México: impuestos locales y transferencias federales por entidad federativa, 2020

	Ingresos totales (IT)	Impuestos	Porcentaje con respecto a IT	participaciones (P)	Porcentaje con respecto a IT	Aportaciones (A)	Porcentaje con respecto a IT	(P + A) Porcentaje con respecto a IT
1 Ciudad de México	186 205 020 900	31 993 409 000	17,18	87 384 218 300	46,93	31 906 856 300	17,14	64,06
2 Nuevo León	97 218 262 075	10 199 477 056	10,49	40 234 586 335	41,39	39 082 908 584	40,20	81,59
3 Baja California	60 623 028 348	5 653 982 589	9,33	25 669 418 877	42,34	27 298 187 247	45,03	87,37
4 Quintana Roo	31 490 103 052	2 901 028 925	9,21	11 407 243 720	36,22	15 488 863 539	49,19	85,41
5 Chihuahua	74 155 634 144	5 619 258 641	7,58	25 732 760 091	34,70	34 491 642 964	46,51	81,21
6 Querétaro	37 718 862 339	2 747 999 287	7,29	15 756 000 497	41,77	17 373 442 548	46,06	87,83
7 Tamaulipas	63 106 171 241	4 590 502 746	7,27	23 620 432 236	37,43	31 999 308 120	50,71	88,14
8 México	292 192 214 800	20 850 708 000	7,14	115 202 256 000	39,43	107 786 100 600	36,89	76,32
9 Campeche	23 832 684 098	1 608 000 000	6,75	8 557 941 000	35,91	12 689 808 813	53,25	89,15
10 Durango	33 199 859 875	2 005 089 820	6,04	10 977 983 154	33,07	19 121 975 836	57,60	90,66
11 Guanajuato	88 414 447 991	5 170 745 892	5,85	36 553 768 283	41,34	43 341 218 535	49,02	90,36
12 Sonora	63 971 078 224	3 641 279 984	5,69	24 070 120 276	37,63	24 385 624 469	38,12	75,75
13 Baja California Sur	17 333 006 466	976 424 705	5,63	6 328 374 840	36,51	9 500 954 202	54,81	91,32
14 Aguascalientes	25 700 268 004	1 408 973 919	5,48	9 251 670 897	36,00	13 569 170 579	52,80	88,80
15 Coahuila	52 353 616 762	2 760 453 439	5,27	19 300 076 317	36,86	26 265 618 598	50,17	87,03
16 Puebla	96 792 571 012	5 033 272 041	5,20	35 583 025 994	36,76	51 510 017 680	53,22	89,98
17 Yucatán	38 465 513 093	1 852 494 186	4,82	14 504 844 829	37,71	21 045 849 104	54,71	92,42
18 Jalisco	121 047 227 363	5 581 876 836	4,61	55 325 393 992	45,71	54 518 417 551	45,04	90,74
19 Colima	17 742 336 035	768 394 598	4,33	5 863 876 521	33,05	9 910 391 222	55,86	88,91
20 Sinaloa	58 983 659 927	2 491 875 250	4,22	20 618 093 887	34,96	32 230 704 120	54,64	89,60
21 Zacatecas	32 973 391 517	1 240 210 897	3,76	10 602 525 752	32,15	19 875 307 133	60,28	92,43
22 San Luis Potosí	49 667 034 711	1 851 213 603	3,73	18 094 530 753	36,43	27 449 257 202	55,27	91,70
23 Veracruz	134 949 096 441	4 804 508 164	3,56	49 797 854 820	36,90	75 260 624 288	55,77	92,67
24 Tabasco	53 603 122 937	1 848 330 253	3,45	24 009 452 724	44,79	26 229 421 772	48,93	93,72
25 Nayarit	25 306 649 819	706 692 183	2,79	8 338 074 040	32,95	15 525 710 105	61,35	94,30
26 Michoacán	78 617 316 246	2 089 902 856	2,66	26 301 759 144	33,46	47 965 665 084	61,01	94,47
27 Hidalgo	51 615 361 225	1 277 158 825	2,47	16 617 022 158	32,19	32 240 990 927	62,46	94,66
28 Tlaxcala	23 670 708 841	560 962 697	2,37	9 446 209 251	39,91	13 018 535 239	55,00	94,91
29 Morelos	30 526 835 277	664 512 838	2,18	11 058 339 958	36,22	17 783 926 828	58,26	94,48
30 Oaxaca	80 133 833 870	1 468 762 403	1,83	22 191 843 267	27,69	53 922 232 393	67,29	94,98
31 Chiapas	103 711 056 992	1 721 268 175	1,66	37 031 184 594	35,71	61 735 347 268	59,53	95,23
32 Guerrero	69 939 735 691	1 093 049 309	1,56	19 685 574 864	28,15	48 848 616 592	69,84	97,99
Total	2 215 259 709 316	137 181 819 117	6,19	845 116 457 371	38,15	1 063 372 695 442	48,00	86,15

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de información de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), "Estadística de finanzas públicas estatales y municipales".

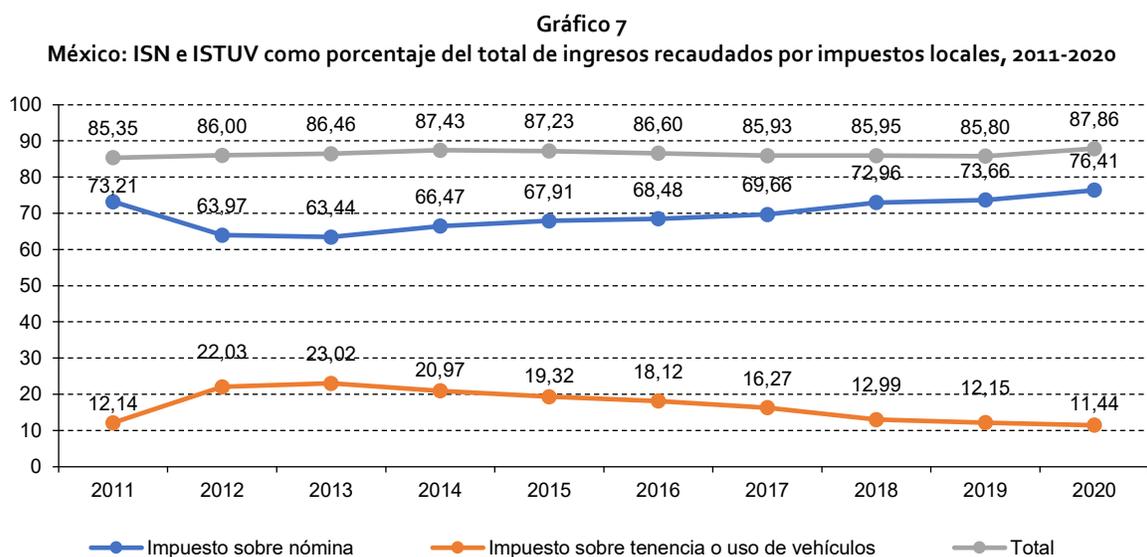
⁴² Accesorios: ingresos que se perciben por recargos, sanciones, gastos de ejecución e indemnización relacionados con los impuestos, cuando los mismos no se cubren en tiempo y forma y de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

⁴³ Habrá que recordar que las cifras presentadas en el cuadro 5 omiten los ingresos del Impuesto Predial y el Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles (Ciudad de México y Nayarit), así como los ingresos por financiamiento.

En primer lugar se encuentra la Ciudad de México, cuyos ingresos por impuestos locales fueron equivalentes a 17,18% del total de los ingresos percibidos por la entidad en el año de la pandemia, mientras que las transferencias federales (participaciones y aportaciones) representaron el 64,06% del total de dichos ingresos (última columna del cuadro). De esta forma, en ese año la Ciudad de México fue la entidad con menor dependencia de los recursos transferidos por el gobierno central. En segundo lugar se encuentra Nuevo León, seguido por Baja California, cuyos ingresos por impuestos locales equivalieron al 10,49% y al 9,33% de los ingresos totales recibidos en 2020, respectivamente. Para ambas entidades los ingresos federales representaron más de 8 de cada 10 pesos recibidos en ese mismo año. En contraste, se encuentran Oaxaca, Chiapas y Guerrero, cuyos ingresos derivados de la recaudación local no superaron el 2% de los ingresos totales en 2020 y cuya dependencia de recursos federales es alrededor del 95%, para Oaxaca y Chiapas, y 98% para Guerrero.

En el agregado, los impuestos locales representaron el 6,19% de los ingresos totales de las entidades federativas, mientras que las participaciones federales aportaron el 38,15% del total de los recursos de las haciendas públicas estatales, y las aportaciones federales fueron equivalentes al 4,8% en 2020. La suma de las transferencias federales (participaciones más aportaciones) es de 1,9 billones de pesos, equivalentes al 86,15% del total de los ingresos. Es decir, 8,6 de cada 10 pesos ingresados a las entidades federativas provinieron de fuentes federales y tan solo 62 centavos de cada 10 pesos fueron ingresos derivados de la recaudación por impuestos locales.

Con la finalidad de identificar las áreas de oportunidad para incrementar la recaudación a través de los impuestos locales, resulta importante analizar su comportamiento en los gobiernos subnacionales. En el gráfico 7 se muestra el comportamiento de los ingresos recaudados por ISN e ISTUV, como porcentaje de los ingresos totales de las entidades federativas percibidos por impuestos locales en la última década. Se observa que la aportación sumada de ambos impuestos a la recaudación local total se ha mantenido prácticamente constante en el período de estudio.



Fuente: Elaboración propia, sobre la base de información de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), "Estadística de finanzas públicas estatales y municipales".

El análisis de la recaudación que cada uno de estos impuestos aporta por entidad federativa arroja situaciones totalmente distintas, dependiendo del gobierno subnacional que se trate y del año que se analice. Como complemento al gráfico 7, en el cuadro 9 se muestra la participación de los tributos sobre

nómina y sobre tenencia en la recaudación total local, en cada una de las entidades y en dos años seleccionados (2013 y 2020). Se toma como año de comparación 2013 pues, como se ha mencionado, posterior a las reformas de 2007 que hicieron del ISTUV un impuesto de carácter estatal, es el año que mayores ingresos obtuvieron las haciendas públicas subnacionales como porcentaje de la cobranza total por impuestos locales por este tributo.

El cuadro 9 está ordenado con base en la entidad que tiene la mayor dependencia del ISN en 2020. La lista la encabeza Hidalgo, en donde el ISN en 2013 representó el 40,61% de sus ingresos totales recaudados por tributos locales; en 2020 dicha participación ascendió al 95%, es decir una dependencia prácticamente absoluta con respecto a este impuesto. Adicionalmente, en este estado la aportación del ISTUV a las finanzas estatales en 2013 era poco más de un cuarto de la recaudación local (26,08%), y pasó a no aportar ingreso alguno a la entidad. Este hecho se puede interpretar como una transición a un sistema impositivo local regresivo, al eliminar un impuesto directo (ISTUV) a la propiedad y basar los ingresos en un tributo que puede ser trasladado al trabajador (ISN). De esta manera, Hidalgo pasó de ocupar la posición 27 en 2013 en cuanto a dependencia con respecto al ISN, a ocupar la primera posición.

Cuadro 9
México: participación del ISN e ISTUV en la recaudación local por entidad, 2013 y 2020
(En porcentajes)

Estado	2013			2020		
	ISN	ISTUV	Total	ISN	ISTUV	Total
Hidalgo	40,61	26,08	66,70	94,98	1,56	96,54
Tlaxcala	83,85	7,60	91,46	94,83	0,41	95,24
San Luis Potosí	57,11	30,96	88,07	94,74	0,00	94,74
Tabasco	74,51	16,87	91,38	94,73	0,00	94,73
Nuevo León	70,45	25,30	95,75	93,10	0,98	94,08
Michoacán	57,23	36,82	94,06	92,41	0,00	92,41
Tamaulipas	76,02	18,72	94,74	91,90	0,38	92,29
Aguascalientes	73,07	18,16	91,23	91,42	0,28	91,70
Morelos	72,31	0,32	72,63	90,72	0,00	90,72
Coahuila	61,93	30,35	92,28	88,79	1,16	89,95
Ciudad de México	69,51	26,03	95,54	82,69	14,27	96,97
Chiapas	65,89	25,58	91,48	82,59	0,81	83,40
Jalisco	79,91	0,00	79,91	82,01	0,00	82,01
Querétaro	45,04	28,41	73,45	81,99	11,56	93,55
Oaxaca	62,61	19,02	81,63	81,20	1,33	82,53
Guanajuato	89,70	0,00	89,70	80,57	1,93	82,50
Sinaloa	37,25	40,55	77,80	79,57	0,40	79,98
Veracruz	54,07	20,39	74,47	79,06	1,29	80,34
Yucatán	64,15	18,91	83,05	77,32	0,01	77,33
Chihuahua	77,54	0,00	77,54	73,91	0,00	73,91
Campeche	88,22	9,27	97,48	73,47	0,01	73,48
Baja California	49,27	5,11	54,37	68,08	3,10	71,18
Baja California Sur	54,73	15,98	70,71	67,09	0,04	67,13
Puebla	52,29	44,79	97,07	64,99	33,88	98,87
Estado de México	61,72	35,63	97,35	62,24	35,10	97,34
Quintana Roo	46,22	2,85	49,07	59,45	3,84	63,29
Zacatecas	36,21	45,60	81,80	58,38	0,33	58,72
Sonora	39,48	0,00	39,48	56,45	0,00	56,45
Nayarit	49,21	13,76	62,98	48,66	0,87	49,53
Colima	46,68	34,57	81,24	47,62	45,90	93,52
Guerrero	38,00	18,66	56,67	44,05	10,58	54,63
Durango	27,07	27,34	54,41	26,12	32,16	58,28

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de información de Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), "Estadística de finanzas públicas estatales y municipales".

Del cuadro 9 resalta también que en 2013 no había una sola entidad en la que el ISN representara más del 90% de la recaudación total local y 11 entidades (34,4%) cuya aportación era menor al 50%. Para 2020 la situación cambió radicalmente: nueve entidades muestran una dependencia con respecto al ISN

superior al 90% y tan solo en cuatro haciendas públicas subnacionales el ISN representa menos del 50% de la recaudación local. Destaca el caso de Durango, donde el tributo sobre nómina ocupa el tercer lugar en importancia, por detrás del impuesto adicional a la educación y del ISTUV. En 2020, para esta entidad el impuesto sobre la nómina aportó el 26,12% de la recaudación total por impuestos locales, mientras que el ISTUV aportó el 36,16%, pero los ingresos percibidos por el impuesto adicional a la educación representaron el 38,93%. Con ello, Durango es la única entidad federativa en la que el ISN no es el impuesto que mayores ingresos aporta a la hacienda pública subnacional⁴⁴. Adicionalmente, a diferencia de Hidalgo, Durango ha mantenido la participación del ISN en niveles del 26%-27% del total de la recaudación local, pero ha incrementado los ingresos del ISTUV que han pasado de un 27,34% de la recaudación total en 2013 al 32,16% en 2020.

Por lo que refiere al ISTUV, en 2013 había tan solo seis entidades en las que este impuesto aportó entre 0 y 3% de la recaudación local, y 14 estados donde los ingresos por este tributo representaron más del 25%, destacando tres gobiernos subnacionales donde los ingresos recaudados por la tenencia superaron al ISN (Durango, Sinaloa y Zacatecas). Para 2020, en 25 estados el ISTUV dejó de ser un impuesto relevante para las finanzas locales al aportar ingresos menores al 4% de su recaudación total local⁴⁵. En particular, destacan los casos de Chiapas, Coahuila, Hidalgo, Michoacán, Nuevo León, San Luis Potosí, Sinaloa y Zacatecas, ya que en 2013 el ISTUV aportaba recursos mayores al 25% (hasta 45,6% para el caso de Zacatecas), para después obtener recursos nulos o casi nulos en 2020.

En las siete entidades federativas en las que el ISTUV tiene relevancia para las finanzas locales, los recursos recaudados por este tributo son lo suficientemente significativos que hacen que, en el agregado, siga siendo el segundo en importancia en la recaudación total por impuestos locales (véase el gráfico 8). Dentro de estas siete entidades federativas, se pueden distinguir dos grupos:

- Entidades en las que la suma de la recaudación por concepto de ISN y ISTUV representa más del 90% de sus ingresos totales por tributos locales: Puebla (98,87%), Estado de México (97,34%), Ciudad de México (96,97%), Querétaro (93,55%) y Colima (93,52%).
- Entidades que cuentan con otra u otras fuentes significativas de ingresos, toda vez que la suma de las aportaciones del ISN y el ISTUV son las más bajas entre las entidades federativas: Durango (58,28%) y Guerrero (54,63%). En estas entidades los impuestos adicionales representan la otra fuente significativa de ingresos, con una participación mayor a una tercera parte de sus ingresos totales obtenidos por impuestos locales.⁴⁶

Por lo que refiere a los demás impuestos, los recursos que cada uno de ellos representa varía entre gobiernos subnacionales y la mayoría aporta ingresos poco significativos. Profundizar en el análisis de cada uno de ellos escapa del alcance de este documento. No obstante, es un análisis que debe llevar a cabo cada gobierno subnacional. Dicho análisis debe también comprender un estudio costo-beneficio de cada uno de los impuestos implementados, esto es, los costos administrativos de cada tributo (costos directos e indirectos) versus los montos recaudados por cada uno. En suma, debido a la revisión de los ingresos tributarios en México, tanto a nivel país como en los gobiernos subnacionales, destacan los siguientes puntos:

- Pese a que a lo largo de las últimas tres décadas los ingresos tributarios en México han crecido como porcentaje del PIB, la recaudación sigue siendo muy baja para atender las necesidades del país. México, a pesar de contar con una institución fiscal a nivel central, que ha sido considerada más avanzada con respecto a las de otros países de América Latina y el Caribe (Arenas de Mesa y Mosqueira, 2021), permanece dentro de los últimos lugares en la

⁴⁴ Véase INEGI, Estadística de finanzas públicas estatales y municipales: Durango.

⁴⁵ Chihuahua, Jalisco y Sonora nunca han gravado al contribuyente con este impuesto.

⁴⁶ Véase INEGI, Estadística de finanzas públicas estatales y municipales: Durango y Guerrero.

región y en el último lugar entre los países de la OCDE en resultados recaudatorios como porcentaje del PIB.

- El diseño del sistema fiscal mexicano, aún con las diversas reformas implementadas en los últimos 15 años, resulta en una enorme dependencia de los gobiernos subnacionales con respecto a las transferencias federales (participaciones y aportaciones). En 2020, los recursos provenientes del gobierno central representaron más del 86% de los ingresos totales percibidos por las entidades federativas, lo que genera desincentivos para un desempeño recaudatorio eficiente por parte de las haciendas públicas subnacionales. A pesar de las potestades tributarias que tienen las entidades federativas, esta dependencia no ha variado significativamente en los últimos 20 años.
- Existe una gran variedad de impuestos locales que cobran los estados. Sin embargo, en 2020 los recursos que aportaron dichos tributos representaron 62 centavos de cada 10 pesos que percibieron los gobiernos subnacionales. Adicionalmente, de la enorme variedad de impuestos diseñados e implementados por las haciendas públicas estatales (43 diferentes tributos), un solo impuesto, el ISN, representa para 31 de las 32 entidades federativas su principal fuente de ingresos por contribuciones locales. En algunas entidades, el impuesto sobre la nómina alcanza cifras superiores al 90% del total de la recaudación local.
- El ISTUV, un impuesto directo y progresivo que a partir de 2007 se volvió un tributo estatal, ha pasado de representar casi una cuarta parte de la recaudación local de los gobiernos subnacionales en 2013, a tan solo el 11%. Para 25 entidades federativas, los recursos obtenidos por este impuesto representaron entre el 0% y el 4% de los ingresos por impuestos locales. Los gobiernos subnacionales han dejado de recaudar importantes recursos por decisiones que se han traducido en derogar, suspender o subsidiar este impuesto.
- A pesar de las potestades tributarias que tienen las entidades federativas, su recaudación es relativamente baja, lo que puede deberse, entre otros factores, al diseño institucional del sistema fiscal mexicano y al magro desempeño por parte de algunas de las haciendas públicas estatales.

El análisis presentado permite resaltar que los niveles de la recaudación tributaria como porcentaje del PIB en México son críticos para cubrir las necesidades de gasto y que la aportación que las haciendas públicas subnacionales hacen a los ingresos tributarios totales es sumamente reducida. Hay una amplia literatura sobre las causas y razones que explican la evolución de los ingresos tributarios en México en estos últimos 30 años. En el siguiente capítulo se presenta el marco conceptual de la relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente en los gobiernos subnacionales como uno de los elementos para analizar el comportamiento tributario en México. A partir de las reciprocidades incompletas entre el Estado y el contribuyente se explican los diversos desincentivos que existen en los gobiernos subnacionales para un eficiente desempeño recaudatorio por parte de sus administraciones tributarias.

Asimismo, se profundiza el estudio sobre el diseño del marco jurídico con relación a la fórmula de repartición de las participaciones federales, lo que abona a la posible explicación de la dependencia continua que tienen los gobiernos subnacionales con respecto a las transferencias federales. Existe una amplia área de oportunidad en México para implementar mejoras destinadas a incrementar de manera sustancial los ingresos tributarios a nivel estatal. Es posible que se requieran cambios profundos y una renovación del pacto fiscal. El objetivo de este documento es ofrecer medidas administrativas y recomendaciones a los gobiernos subnacionales que les permitan incrementar sus ingresos, sin tener que hacer cambios sustanciales en su marco jurídico tributario. México tiene un amplio espacio para aumentar los ingresos tributarios de los gobiernos subnacionales.

II. Marco conceptual: reciprocidad fiscal en los gobiernos subnacionales

Existen diversos factores que pueden ayudar a explicar el desempeño tributario de los países. Uno de ellos corresponde a la disposición al pago de los impuestos. En México, la recaudación primaria (cumplimiento voluntario y puntual de las obligaciones fiscales de los contribuyentes), representó el 85,3% de la recaudación total acumulada en 2021, esto es, 3.042 billones de pesos (SAT, 2021b). A pesar de lo anterior, destaca el bajo nivel de ingresos fiscales que muestra México como porcentaje del PIB, por lo que resulta importante comprender las razones del magro desempeño en materia recaudatoria.

Las motivaciones para el pago de los impuestos por parte de los contribuyentes dependen en gran medida del grado de reciprocidad que los contribuyentes perciben entre la relación Estado-sociedad (Ortiz, 2020). Esta relación de reciprocidad involucra directamente a los gobiernos subnacionales, quienes conocen mejor las necesidades y tienen mayor acercamiento con el ciudadano. Comprender el contexto en el que operan las administraciones tributarias subnacionales permite analizar si las condiciones están dadas para una relación recíproca positiva entre ciudadanos y Estado, o bien, si el diseño jurídico e institucional del sistema tributario mexicano, influyen de forma positiva o negativa en esta relación y, por ende, en la voluntad de pago de contribuciones por parte de los ciudadanos. El propósito de este capítulo es ahondar en el análisis que permita identificar aquellos rubros en los gobiernos subnacionales que inciden en la relación de reciprocidad entre el contribuyente y el Estado, y, por ende, tienen efectos en la recaudación tributaria. A partir de este marco conceptual se busca identificar algunas de las causas que pudieran ser parte de la explicación del bajo nivel de ingresos recaudados por las entidades federativas en México.

La decisión de un contribuyente de pagar impuestos o evadir la obligación depende de varios factores, tangibles e intangibles: Algunos de los factores más importantes son la solvencia o capacidad económica del contribuyente para pagar; el valor cívico del ciudadano; el peso de las sanciones sociales ante un contribuyente incumplido; la eficacia del sistema punitivo fiscal y la percepción de riesgo que tenga el contribuyente respecto a ser identificado y sancionado por la autoridad fiscal (aversión/amante al riesgo); la percepción del ciudadano sobre el sistema fiscal del país: si es justo, si es equitativo, si hay

tratos diferenciados o exenciones para ciertos grupos de poder económico o político; la complejidad del sistema tributario y la percepción que tenga el ciudadano del mismo, y la percepción del ciudadano sobre la calidad en los servicios públicos que recibe.

Por mandato constitucional, todo ciudadano está obligado a contribuir al gasto público (artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos), por lo que el Estado espera recibir de los contribuyentes los recursos necesarios (contribuciones) para ofrecer una serie de servicios públicos y obras de beneficio colectivo. Por su parte, el ciudadano espera, a cambio de sus contribuciones, servicios públicos de calidad y un sistema tributario sencillo, equitativo, igualitario y justo. Como se puede observar, son dos de los factores enlistados como motivaciones para el pago de contribuciones. Así, lo que el Estado recibe del contribuyente (recursos económicos) y lo que el contribuyente percibe que recibe a cambio de sus contribuciones son la base de la relación entre el Estado y el contribuyente.

En otras palabras, la reciprocidad entre el Estado y los ciudadanos, en materia fiscal, se da a partir de una relación de intercambio en la que los ciudadanos aportan recursos (contribuciones) y el Estado ofrece bienes públicos (seguridad, educación, salud, infraestructura, entre otros) a partir de dichos recursos. La relación de reciprocidad, si es positiva, se torna en una de las bases fundamentales para un acuerdo social duradero en materia de finanzas públicas (CEPAL/CIDOB, 2012) o bien puede ser la base de pactos fiscales renovados (CEPAL/CIDOB, 2012). Por el contrario, si se observa una ausencia de vínculos y de compromiso social, así como inequidades, se presenta erosión de la reciprocidad (Lomnitz, 2005) y entonces surge lo que se denomina reciprocidad incompleta o perversa. Dicha reciprocidad incompleta comprende tres tipos: excluyente, innecesaria y asimétrica (CEPAL, 2013; CEPAL/CIDOB, 2012). Se considera que estos tres tipos de reciprocidad incompleta existen en México, tanto en el gobierno central como en los gobiernos subnacionales.

La importancia del análisis de cada una de las reciprocidades incompletas radica en dos hechos. Primero, de acuerdo con la (CEPAL/CIDOB, 2012) existe evidencia empírica que respalda la existencia de relaciones de reciprocidad entre los contribuyentes y el Estado⁴⁷. Si la relación de reciprocidad está erosionada puede ser parte de las posibles explicaciones de la baja recaudación en México. Segundo, la relación de reciprocidad se da tanto en el ámbito del gobierno central como el de los gobiernos subnacionales y depende directamente de que tan consolidado esté el pacto fiscal en ambos ámbitos, si es fuerte o está debilitado. Los gobiernos estatales y municipales son el primer y más cercano contacto con el ciudadano, tienen una mayor interacción con él, por lo que su desempeño impacta directamente en la percepción que pueda tener la ciudadanía con el ente gobierno⁴⁸ y, por ende, en la reciprocidad esperada.

De esta manera, si no existe una corresponsabilidad por parte de las administraciones tributarias subnacionales para estructurar una reciprocidad positiva, por más avances que haya en el gobierno central en el desempeño de sus funciones, la percepción del ciudadano respecto de los beneficios de contribuir a los gastos públicos se ve afectada en sentido negativo. Los gobiernos locales ofrecen gran parte de los bienes públicos que reciben los ciudadanos, por lo que es necesario analizar la relación de reciprocidad en el ámbito de las entidades federativas. En este capítulo se analizan los tres tipos de reciprocidades incompletas en los gobiernos subnacionales.

⁴⁷ “La voluntad —estadísticamente significativa— expresada por la mayoría de los hogares de pagar más impuestos en la medida que mejore la calidad de los servicios públicos de salud, educación y seguridad, con menos corrupción y evasión, puede tomarse como evidencia de que existe un espacio para avanzar con estrategias de política fiscal —o pactos fiscales implícitos— basadas en propuestas que hagan efectiva esa reciprocidad mediante mejoras en la calidad de la gestión pública (OCDE/CEPAL, 2011, pág. 85; CAF, 2012, pág. 205)”, CEPAL/CIDOB (2012, págs. 222 y 223).

⁴⁸ Muchos de los ciudadanos ven al gobierno como un solo ente, sin distinción entre gobierno municipal, estatal o federal.

A. Reciprocidad excluyente

La reciprocidad excluyente se refiere a una tenue o nula relación entre los contribuyentes y el Estado, lo que implica ausencia de vínculos. El ciudadano percibe que no recibe los beneficios de los servicios que el Estado provee (servicios de salud, educación, seguridad pública), por lo que no considera tener compromiso alguno (ausencia de compromiso social) (CEPAL, 2013). Para el caso de México se analizan dos rubros que pueden ser factores importantes que debilitan la relación de reciprocidad entre Estado y contribuyente: el empleo informal (carencia de seguridad social) y la inseguridad pública (ausencia del bien público).

1. Empleo informal en México

De acuerdo con el INEGI, al primer trimestre de 2022 el número de personas ocupadas en condiciones de informalidad en México representó el 55,1% de la población ocupada⁴⁹, esto es, 30,97 millones de personas⁵⁰ que no cuentan con los beneficios de la seguridad social. En términos económicos y de acuerdo con el mismo INEGI, conforme a las últimas cifras disponibles en 2020 la economía informal observó una participación del 21,9% del PIB nacional⁵¹. Por lo que corresponde a los gobiernos subnacionales y conforme a las cifras al cierre de 2021, 18 entidades federativas tenían una tasa de informalidad laboral superior al 50% (una de ellas alcanzaba niveles superiores al 80%) y tan solo 6 entidades tenían una tasa de informalidad laboral igual o menor al 40%, pero ninguna tenía cifras por debajo del 30%⁵².

Lo anterior permite resaltar la enorme variedad que hay en el fenómeno del trabajo informal a lo largo del territorio nacional, pero muestra un dato por demás importante para la relación de reciprocidad entre el estado y el contribuyente: más de la mitad de los estados de la república mexicana (56,25%) tienen a la mayoría de su población ocupada laborando en actividades productivas dentro del sector informal e incluso en aquellas entidades que tienen mejor desempeño al respecto, al menos una tercera parte de su población ocupada está en el trabajo informal.

De acuerdo con las cifras del último trimestre de 2022, Coahuila presentó la menor tasa de informalidad laboral al alcanzar el 34%, mientras que Oaxaca presentó la mayor tasa de informalidad laboral en el país equivalente al 81,3%⁵³. Esto permite afirmar que la informalidad laboral en México es un fenómeno sumamente arraigado, pero heterogéneo a lo largo y ancho del país. Las tasas de informalidad más altas se observan en las entidades del sur del país, mientras que las entidades del norte muestran los menores niveles de informalidad⁵⁴. No obstante, los estados con el menor número de personas trabajadoras en condiciones de informalidad están en niveles por encima del promedio nacional de países como Chile y el Uruguay, cuyas tasas de informalidad laboral son del 27,1% y del 21,9%, respectivamente⁵⁵. Los estados del sur de México, por su parte, presentan niveles equivalentes a Honduras y al Estado Plurinacional de Bolivia, países con la tasa de informalidad más alta de América Latina, con una tasa de informalidad laboral equivalente al 82,6% y al 81,5%, respectivamente.

⁴⁹ De acuerdo con el INEGI, al interior de la Población Económicamente Activa (PEA) se identifica la población que participó en la generación de algún bien económico o en la prestación de un servicio, a lo que denomina población ocupada.

⁵⁰ Véase INEGI, Comunicado de prensa, Núm. 261/22, pág. 13.

⁵¹ Véase INEGI, Actualización de la medición de la economía informal, 2003-2020 Preliminar, 16 de diciembre de 2021. Corresponde al dato más bajo desde el 2003, debido al confinamiento originado por la pandemia COVID-19. Próxima actualización en diciembre de 2022.

⁵² Véase INEGI, Indicadores de bienestar por entidad federativa, tasa de informalidad laboral (porcentaje 2021) [en línea] <https://inegi.org.mx/app/indicadores/default.aspx?tm=8#D6200112376>.

⁵³ INEGI, Comunicado de Prensa 261/22.

⁵⁴ Véase una mejor referencia sobre el fenómeno de la informalidad en México en Ibarra-Olivo, Acuña y Espejo (2021).

⁵⁵ Los datos disponibles por país son los siguientes: Chile 2021, Honduras 2017, el Estado Plurinacional de Bolivia 2019 y el Uruguay 2020. No se consideró la información referente a Nicaragua toda vez que el último dato disponible corresponde a 2012 y que asciende al 81,8% (ILOSTATS, Indicador ODS 8.3.1- Proporción de la ocupación informal en la ocupación total, OIT).

2. Inseguridad en México

La seguridad pública es otro bien que forma parte esencial del bienestar de una sociedad y que permea en el comportamiento del contribuyente respecto a su disposición y voluntad para pagar impuestos. En México existen altos índices de inseguridad en el país, así como de percepción de inseguridad, lo que es trascendental en la relación de reciprocidad. De acuerdo con los últimos datos publicados por el INEGI, a través de la Encuesta Nacional de Seguridad Pública Urbana, primer trimestre de 2022 (ENSU) se presenta la percepción de la población sobre la seguridad pública, destacando lo siguiente: "en marzo de 2022 66.2% de la población de 18 años y más consideró que es inseguro vivir en su ciudad... 71.1% de las mujeres y 60.4% de los hombres tuvieron una percepción de inseguridad" (INEGI, 2022j, pág. 1).

Las ciudades con el mayor porcentaje de personas de 18 años y más que consideraron que vivir en su ciudad es inseguro fueron Fresnillo (97,1%) y Zacatecas (91,7%), Ciudad Obregón (94,1%), Cuautitlán Izcalli (89,5%), Irapuato (87,6%) y Guadalajara (87,1%). Asimismo, y para poder contar con una visión más detallada de la seguridad pública y la percepción ciudadana en las entidades federativas, resaltan los siguientes datos para 2021, mismos que corresponden a la Encuesta Nacional de Victimización y Percepción sobre Seguridad Pública (ENVIPE) del INEGI:

- La tasa de personas de 18 años y más que considera insegura su entidad federativa por cada 100.000 habitantes de 18 años y más fue de 75.638.
- El Estado de México es la entidad con la mayor tasa, al alcanzar 91.348 personas de cada 100.000 habitantes que consideraron a la entidad insegura, seguida por Morelos (86.583), Puebla (85.621) y Ciudad de México (85.274).
- Tan solo dos entidades federativas tienen una tasa por debajo de los 50.000. La entidad con la menor tasa fue Yucatán: 27.193 habitantes de cada 100.000 consideraron insegura su entidad. Le siguió Baja California Sur, con una tasa de 34.320 y en tercera posición se encontró Aguascalientes, que alcanza la cifra de 51.546 habitantes por cada 100.000 que consideraron insegura su entidad (INEGI, 2022h).

Estas cifras son una muestra contundente de la percepción que tiene la población de 18 años y más en México (muchos de ellos contribuyentes) respecto de la seguridad en su entidad y su ciudad. Lo anterior se puede interpretar como que, para el ciudadano mexicano, el Estado no está cumpliendo con una función central⁵⁶, la seguridad pública, lo que debilita el compromiso social de parte del contribuyente hacia dicho ente. En este sentido, el análisis de las cifras relacionadas con informalidad laboral y percepción de seguridad ciudadana en México como país y en los estados refuerza el argumento de que en México pudiese estar presente el fenómeno de reciprocidad excluyente, lo que conlleva a resultados subóptimos en materia recaudatoria (Almeida Sánchez, 2014). Dichos resultados podrían estar del lado del contribuyente, al no percibir que recibe los bienes y servicios públicos que debiera otorgarle el Estado desde los tres órdenes de gobierno: federal, estatal y municipal⁵⁷.

⁵⁶ El artículo 2 de la Ley General del Sistema Nacional de Seguridad Pública señala: "la seguridad pública es una función a cargo de la Federación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios, que tiene como fines salvaguardar la integridad y derechos de las personas, así como preservar las libertades, el orden y la paz públicos".

⁵⁷ Como parte de los esfuerzos del gobierno central por estructurar un sistema tributario cercano al contribuyente, en enero de 2004 se creó la Procuraduría de la Defensa de Contribuyente (Prodecon). Su finalidad es "garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, mediante la asesoría, representación y defensa, recepción de quejas y emisión de recomendaciones" (artículo 1 de la Ley orgánica de la Prodecon). En este sentido, con la conformación de un organismo público de esta naturaleza en el gobierno central se hace frente a la reciprocidad excluyente al procurar insertar al contribuyente en el sistema tributario federal y fortalecer su relación con las autoridades fiscales. Asimismo, y como se analiza más adelante, con este organismo también se busca reducir aquellos factores que hacen que exista una relación de reciprocidad asimétrica al otorgar asesoría, representación y defensa, lo que se traduce en un apoyo importante para aquellos contribuyentes que no tienen los recursos económicos para contratar servicios jurídicos fiscales (véase la nota al pie 75).

B. Reciprocidad innecesaria

El concepto de reciprocidad innecesaria se refiere a cuando un gobierno tiene una alta dependencia fiscal de los recursos naturales, de forma que no hay suficientes incentivos para una gestión gubernamental eficiente y transparente. Los recursos que provienen de los contribuyentes son significativamente menores en comparación con los ingresos obtenidos por los recursos naturales, lo que debilita la relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente, de allí que también se le conozca como reciprocidad debilitada (CEPAL, 2013).

México era un país en el que una parte importante de los ingresos públicos provenían del petróleo. Sin embargo, dicha dependencia ha disminuido significativamente en años recientes. Entre 2000 y 2010, los ingresos petroleros representaron, en promedio, el 32,92% del total de los ingresos presupuestarios del sector público, mientras que para el período 2011-2021 esta dependencia se redujo al representar, en promedio, el 23,99% de los ingresos presupuestarios totales. Entre 2015 y 2021 las rentas petroleras representaron en promedio el 17,20% del total de los ingresos presupuestarios debido a las variaciones en los precios internacionales y a la reducción en los niveles de producción. Esto refleja una tendencia hacia la baja de la dependencia de México con respecto al petróleo, independientemente de las razones que expliquen este comportamiento⁵⁸.

El efecto de la dependencia del país de recursos naturales o activos estratégicos en una posible reciprocidad innecesaria en el gobierno federal se plantea como una línea de investigación futura. El presente estudio se centra en los gobiernos subnacionales, en los que se identifican elementos para que se presente de manera más concreta el fenómeno de una reciprocidad innecesaria, dado que los gobiernos estatales y municipales no tienen los incentivos para preocuparse realmente por aportaciones de los contribuyentes, toda vez que la gran mayoría de sus ingresos no dependen de ellos.

Para efectos de este análisis, se puede hacer una analogía de esta concepción de alta dependencia de recursos naturales o activos estratégicos, a alta dependencia de las transferencias que hace el gobierno central a los gobiernos subnacionales a través de las participaciones y aportaciones federales⁵⁹. En promedio, los recursos que reciben las entidades federativas en México provenientes del gobierno central ascienden a poco más del 86%⁶⁰ del total de sus ingresos anuales, como se comentó anteriormente, factor que pudiera incidir de manera importante en la relación de reciprocidad gobierno-ciudadano. En general, los recursos provenientes de los contribuyentes en los gobiernos subnacionales no son significativos para que las autoridades tengan los incentivos suficientes para tratar de estructurar o consolidar una relación de reciprocidad sólida hacia los contribuyentes. Este hecho, a su vez, es percibido por el contribuyente, por lo que se debilita aún más la relación de reciprocidad.

Así, los elementos para que no se conforme una relación de reciprocidad positiva entre los contribuyentes y las autoridades de los gobiernos subnacionales en México existen. Las participaciones y aportaciones federales que transfiere el gobierno central a los gobiernos subnacionales son la principal

⁵⁸ Véase Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), *Estadísticas oportunas de finanzas públicas: ingresos presupuestarios* [en línea] http://www.shcp.gob.mx/politicafinanciera/finanzaspublicas/estadisticas_oportunas_finanzas_publicas/paginas/unicaz.aspx.

⁵⁹ "El Ramo 28 Participaciones a Entidades Federativas y Municipios del Presupuesto de Egresos de la Federación se refiere a los recursos que se transfieren a las entidades federativas y a los municipios, correspondientes a las participaciones en ingresos federales e incentivos económicos, de acuerdo con la Ley de Coordinación Fiscal y los Convenios de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y sus anexos, así como de conformidad con los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal y sus anexos". (Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación 2022, Estrategia Programática. Ramo 28). El ramo 33, aportaciones federales para entidades federativas y municipios del presupuesto de egresos de la federación se refiere a los recursos que se transfieren a las entidades y municipios "para la ejecución de las actividades relacionadas con áreas prioritarias para el desarrollo nacional, como la educación básica y normal, salud, combate a la pobreza, asistencia social, infraestructura educativa, fortalecimiento de las entidades federativas y para los municipios y demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, seguridad pública, educación tecnológica y de adultos" (Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación 2022. Estrategia Programática Ramo 33).

⁶⁰ Véase INEGI, *Estadística de finanzas públicas estatales y municipales*. Cifras para 2020. Véase el cuadro 8 en el capítulo anterior.

fuerza de ingresos para la mayoría de las entidades federativas, por lo que la reciprocidad innecesaria surge ante la debilidad de los gobiernos subnacionales para generar sus propios ingresos (CEPAL, 2013). En el cuadro 8 del capítulo anterior se detallan los porcentajes que para cada entidad federativa representaron los recursos transferidos por el gobierno central con respecto al total de sus ingresos en 2020. Se presenta dicha información de forma sintética:

- Para 17 entidades federativas (53,12% del total de las entidades) las participaciones y aportaciones federales representaron más del 90% del total de sus ingresos brutos (Guerrero, Chiapas, Oaxaca, Tlaxcala, Hidalgo, Morelos, Michoacán, Nayarit, Tabasco, Veracruz, Zacatecas, Yucatán, San Luis Potosí, Baja California Sur, Jalisco, Durango y Guanajuato).
- Para 12 entidades (37,5% del total de las entidades), los recursos entregados por el gobierno central significaron entre el 80% y 90% del total de sus ingresos (Puebla, Sinaloa, Campeche, Colima, Aguascalientes, Tamaulipas, Querétaro, Baja California, Coahuila, Quintana Roo, Nuevo León y Chihuahua).
- Para tres entidades (9,37% del total de las entidades), las transferencias federales representaron menos del 80% de sus ingresos totales (Estado de México – 76,32%, Sonora – 75,75% y Ciudad de México – 64,06%).
- En 2020 para el 90% de los gobiernos subnacionales (29 de 32), las participaciones y aportaciones federales representaron más del 80% de sus ingresos brutos totales, esto es, entre 8 y 9,8 pesos de cada 10 pesos que ingresaron a sus arcas públicas fueron transferidos por el gobierno central⁶¹.

Así, pareciera que la evolución del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF) mexicano no ha contribuido a fortalecer la relación recíproca entre los gobiernos subnacionales y sus contribuyentes. Lo anterior parte del hecho que, bajo la configuración actual del SNCF, las participaciones y aportaciones federales se han convertido, de facto, en lo equivalente a los recursos naturales a los que hace referencia la definición de reciprocidad innecesaria mencionada anteriormente, siendo para todas las entidades federativas su mayor fuente de ingresos. Estos recursos son transferidos a las haciendas públicas de cada entidad, independientemente del desempeño recaudatorio, si acaso con ligeras variaciones, lo que origina que una buena gestión tributaria en materia de impuestos locales no tenga realmente una relevancia significativa en los ingresos federales a percibir.

Lo anterior no significa que la conformación y constante adecuación del SNCF no hayan traído beneficios importantes para el sistema fiscal mexicano. La implementación del SNCF ha cumplido cabalmente con sus objetivos al lograr la simplificación y armonización del sistema fiscal nacional gracias a los acuerdos entre la Federación y las entidades federativas⁶²; ha permitido estructurar un mejor esquema de distribución de las participaciones y aportaciones federales, con reglas transparentes y acordes a la normatividad, lo que le ha otorgado a los estados y municipios los recursos correspondientes para resarcir las fuentes tributarias que dejaron de percibir al adherirse al SNCF y ha establecido y mejorado continuamente las reglas de colaboración administrativa entre las autoridades fiscales federales y las de los gobiernos subnacionales (incluyendo las municipales), a fin de elevar la eficacia y eficiencia en la recaudación nacional⁶³.

⁶¹ La situación de las entidades federativas respecto a la dependencia de las transferencias federales cambia si se considera como ingreso el financiamiento. Queda como línea de investigación el análisis de los ingresos de las entidades federativas incluyendo el financiamiento, considerando el impacto que representa dicho endeudamiento en relación con los ingresos futuros y sus implicaciones en el balance presupuestario estatal y en el ejercicio del gasto público.

⁶² Estos logros alcanzados evitaron “la superposición de gravámenes federales, estatales y municipales con lo que se obtuvo una suspensión de casi 600 impuestos estatales y municipales... lo que representó una menor e igualitaria carga fiscal en los contribuyentes y el abatimiento de la duplicidad o multiplicidad de funciones de recaudación y vigilancia” (Castañeda, 2003, pág. 18).

⁶³ Véase Sistema Nacional de Coordinación Fiscal [en línea] https://www.sncf.gob.mx/#id_objetivos; Castañeda Ortega (2003).

A pesar de estos beneficios y grandes avances que ha tenido el SNCF, aún presenta importantes áreas de oportunidad en materia recaudatoria a nivel nacional, tanto en el ámbito federal como en los ámbitos estatal y municipal. Se han realizado adecuaciones al marco jurídico, enfocadas a impulsar y mejorar los esfuerzos tributarios, sin embargo, las mismas no han podido cumplir a cabalidad con este objetivo. Para los propósitos de este documento, se presenta un breve análisis sobre las participaciones y las aportaciones federales a fin de explicar más a detalle las razones por las que, en el esquema vigente del sistema fiscal mexicano, están dadas las condiciones para la reciprocidad innecesaria o debilitada, al menos en el ámbito de los gobiernos subnacionales.

1. Participaciones federales

El gasto federalizado se conforma por los recursos que la federación transfiere a las entidades federativas y sus municipios. Estas transferencias se clasifican en dos tipos, i) las no condicionadas, de libre administración hacendaria, constituidas por las participaciones federales que se canalizan por medio del ramo 28 del presupuesto de egresos de la federación, y ii) las transferencias condicionadas en su uso y destino, sujetas al cumplimiento de los objetivos para los que son transferidas, integradas por las aportaciones federales del ramo general 33, los convenios y subsidios (ASF, 2018b).

Dichas participaciones se transfieren a las entidades federativas y los municipios, debido a su adhesión al SNCF mediante convenios de coordinación fiscal con la Federación. Por medio de estas, se les compensa por los recursos que dejan de captar al haber cedido poderes tributarios o impuestos a la Federación, a cambio de obtener los beneficios de participar de los ingresos federales. En este sentido, se considera que las participaciones federales tienen carácter resarcitorio. En 2021 el monto total transferido a los gobiernos subnacionales y municipios por el rubro de participaciones federales ascendió a 917.232 millones de pesos (SHCP, 2021a) y para 2022 se tiene estimado un monto equivalente a 1.019.490 millones de pesos (un billón diecinueve mil millones de pesos), 14,4% del gasto neto, conforme al presupuesto de egresos 2022. Estos recursos son canalizados a través de diversos fondos e incentivos de conformidad con lo establecido en el capítulo I de la Ley de Coordinación Fiscal, marco normativo del ramo 28.

De acuerdo con la estimación realizada por el CEFP (2020), las participaciones federales en 2020 representaron el 3,9% del PIB, lo que refleja la magnitud e importancia que dichos recursos significan para las entidades federativas. La revisión y el análisis de los esquemas bajo los que se distribuyen, y saber si dichos esquemas fomentan o incentivan la gestión recaudatoria de las haciendas públicas subnacionales, es trascendental para comprender las condiciones en las que se desenvuelven dichas autoridades fiscales locales y su relación con los contribuyentes. En este sentido, y con la finalidad de argumentar la posible existencia de reciprocidad innecesaria en los gobiernos estatales o la inexistencia de una relación recíproca entre el Estado y el contribuyente, se presenta a continuación un análisis de algunos fondos e incentivos que conforman las participaciones federales.

a) Fondo general de participaciones (FGP)

El FGP se constituye con el 20% de la recaudación federal participable (RFP)⁶⁴ que obtiene la federación en un ejercicio. Es el rubro de las participaciones federales que mayores recursos aporta a los gobiernos subnacionales. En 2021 el monto pagado a las 32 haciendas públicas estatales a través del FGP ascendió a 663.273 millones de pesos, equivalente al 72,31% del total de participaciones federales (917.218 millones de pesos) (CEFP, 2020). Dichos recursos son distribuidos de conformidad con el artículo 2 de la Ley de Coordinación Fiscal, en el que se detalla la fórmula de distribución del Fondo General de Participaciones (FGP), que está compuesta de la siguiente forma:

⁶⁴ La RFP está integrada por todos los impuestos de la Federación, derechos de minería, poco más del 80% de los ingresos petroleros del Gobierno Federal, y otros ingresos excedentes, menos devoluciones por las contribuciones, pero con algunas excepciones respecto de ciertos ingresos de determinados impuestos federales, enlistados en el artículo 2 de la Ley de Coordinación Fiscal

$$P_{i,t} = P_{i,07} + \Delta FGP_{07,t} (0,6C1_{i,t} + 0,3C2_{i,t} + 0,1C3_{i,t})$$

donde $P_{i,t}$ es la participación de la entidad i en el año t del FGP y $P_{i,07}$ es la participación del fondo que recibió la entidad i en 2007. Por su parte, $\Delta FGP_{07,t}$ es el crecimiento que ha tenido el FGP de 2007 al año t , que se distribuye en las proporciones definidas y conforme a los coeficientes $C1$, $C2$ y $C3$. El primero de ellos está relacionado con el crecimiento económico de la entidad y los otros dos están vinculados al desempeño tributario a nivel local de cada entidad, en específico, al incremento recaudatorio y al nivel de recaudación local, respectivamente. Los coeficientes se desglosan de la siguiente manera:

$$C1_{i,t} = \frac{\frac{PIB_{i,t-1}}{PIB_{i,t-2}} n_i}{\sum_i \frac{PIB_{i,t-1}}{PIB_{i,t-2}} n_i}$$

$C1$ es el crecimiento del PIB de la entidad federativa, multiplicado por su población [n_i] (crecimiento del PIB per cápita de la entidad i), en relación con el crecimiento del PIB per cápita nacional.

$$C2_{i,t} = \frac{\Delta IE_{i,t} n_i}{\sum_i \Delta IE_{i,t} n_i} \quad \text{donde} \quad \Delta IE_{i,t} = \frac{1}{3} \sum_{j=1}^3 \frac{IE_{i,t-j}}{IE_{i,t-j-1}}$$

$C2$ representa el crecimiento promedio de la recaudación local (impuestos y derechos) per cápita de la entidad federativa i , en los tres años anteriores al año de cálculo, en proporción con la recaudación local per cápita realizada por todos los estados en ese mismo período. Muestra el desempeño recaudatorio de la entidad en los tres últimos años, con respecto al desempeño recaudatorio nacional, ponderado por la variable poblacional.

$$C3_{i,t} = \frac{IE_{i,t-1} n_i}{\sum_i IE_{i,t-1} n_i}$$

$C3$ es la recaudación local per cápita en el año anterior al cálculo, en proporción a la recaudación local per cápita nacional en dicho período. Corresponde al nivel de recaudación local de la entidad i , en el último año, en proporción al nivel de recaudación local total, también ponderado por la población.

La conformación de este esquema de repartición del FGP tiene su origen en las reformas a la Ley de Coordinación Fiscal de 2007 que modificaron los factores de distribución de las participaciones federales correspondientes al FGP para darle peso a la población, al crecimiento económico de cada entidad (PIB per cápita) y a la recaudación local. De acuerdo con la exposición de motivos para llevar a cabo dicha reforma a la Ley, los objetivos de reformular los coeficientes de reparto del FGP eran "eliminar el componente redistributivo que neutraliza el desempeño tributario y de actividad económica y hacer que las participaciones per cápita tengan una relación más estrecha con la actividad económica de las entidades federativas y otorguen verdaderos incentivos para la recaudación" (Cámara de Diputados, 2007).

Es cuestionable y objeto de un estudio detallado si realmente estas reformas a la multicitada Ley de Coordinación Fiscal, la de 2007 e incluso la subsecuente de 2013, han cumplido con el propósito de incentivar una mayor competencia recaudatoria entre las entidades y generar mayores ingresos locales (por ende, disminuir la dependencia respecto de los ingresos federales). No pareciera ser este el caso, tanto al revisar la evolución de las cifras de dependencia respecto de los recursos federales por parte de las haciendas públicas estatales, como al hecho que refiere la Auditoría Superior de la Federación en su análisis de las fórmulas de distribución de las participaciones federales, donde destaca que:

"la población es un elemento presente en la determinación de las participaciones recibidas, ya que aunque no se encuentra de forma directa dentro de la fórmula de distribución del fondo, incide de manera transversal en todas las variables que distribuyen el crecimiento del FGP" (ASF, 2018a, pág. 15).

En la misma línea, Arrecherra y Carbajal (2017) señalan que “la distribución de las participaciones muestra una estrecha relación con el comportamiento poblacional, lo que neutraliza la influencia del resto de las variables” (pág. 318) e incluso Herrera y Maya afirman que “es probable que con el paso del tiempo la distribución del FGP por entidad federativa tienda a adquirir la distribución poblacional reduciendo aún más el efecto esperado de los incentivos económico y recaudatorio” (pág. 99).

El análisis detallado de la fórmula de distribución del FGP se puede observar que en los tres coeficientes está presente la variable población, lo que se traduce en que los incrementos en cualquiera de las otras variables, ya sea crecimiento del PIB estatal o un mejor desempeño recaudatorio en impuestos y derechos locales por parte de las haciendas públicas subnacionales, se vean contrarrestados por variaciones en la población, lo que no se traduce necesariamente en mayores recursos para las haciendas públicas a través del FGP. Así, se puede afirmar que las mejoras en el desempeño de la recaudación local de una entidad se ven mermadas o limitadas por cambios en la población de las otras entidades⁶⁵.

b) Análisis de conglomerados en la fórmula de distribución de participaciones federales⁶⁶

A fin de profundizar en la discusión y tratar de comprender con mayor detalle el efecto de las variables que integran la fórmula de distribución del FGP, se realizó un análisis de conglomerados cuyo objetivo es identificar aquellos estados que reciben mayores recursos y si estos son los que muestran una mayor recaudación o, en su defecto, los que tienen más población. Las estadísticas descriptivas por estado y para cada una de las tres variables se presentan en el cuadro A1.1 del anexo 1. Las participaciones y la recaudación total se encuentran en miles de pesos, mientras que la población está en número de habitantes por entidad. El período que corresponde a las participaciones y la recaudación corre de 1989 hasta 2020, mientras que el de la población va de 2005 a 2020. Las cifras corresponden al promedio para cada variable, en los períodos correspondientes.

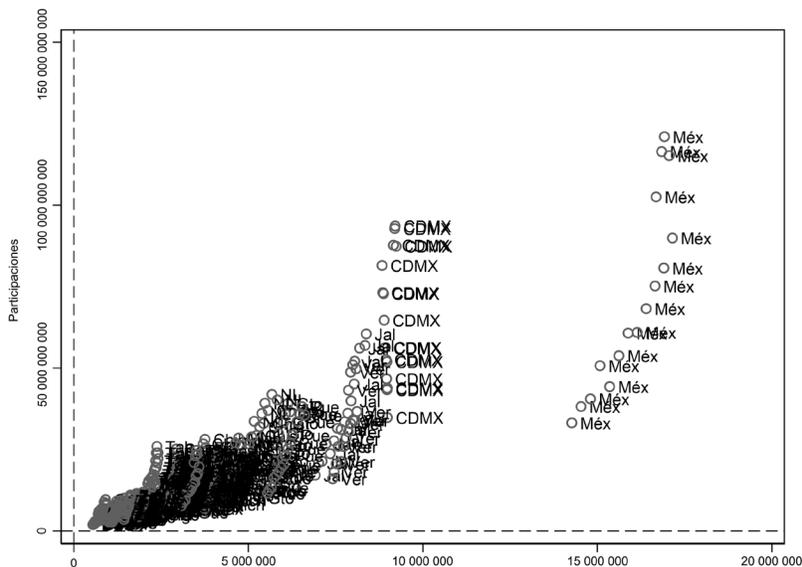
Las estadísticas muestran que el Estado de México, la Ciudad de México y Jalisco recibieron, en promedio, más participaciones, mientras que la Ciudad de México, el Estado de México y Nuevo León en promedio recaudaron más. El Estado de México, la Ciudad de México y Veracruz son las entidades federativas que mayor población tienen. Sin embargo, la diferencia entre la Ciudad de México y el Estado de México, en términos de recaudatorios, es más del doble. Se desprende, entonces, que la Ciudad de México posee las tres características (mayor recepción de participaciones, mayor recaudación y mayor población), pero no así los demás estados. Esto abre la posibilidad de realizar ejercicios complementarios al descriptivo.

En el gráfico 8 se presentan las participaciones y la población por estado entre 2005 y 2020, mientras que en el gráfico 9 se presentan los niveles de recaudación total y la población. En ambos gráficos destaca la conformación de tres grupos. Asimismo, en ambos gráficos el primer grupo se encuentra alejado de las demás observaciones, en el extremo derecho, en donde se encuentran los mayores valores poblacionales. El segundo grupo se encuentra ubicado al centro de la distribución, pero sus valores tanto en participaciones como en recaudación están por encima del promedio. El tercer grupo se encuentra al extremo inferior izquierdo en ambos gráficos, con los menores niveles de población y recaudación. La conformación de estos tres grupos permitió hacer un ejercicio confirmatorio del análisis gráfico mediante conglomerados.

⁶⁵ Los análisis realizados por Cernichiaro (2019) difieren de lo aquí aseverado al concluir que una mayor tasa de crecimiento de recaudación local y un mayor crecimiento económico implican recibir más participaciones federales.

⁶⁶ Se agradece el análisis de conglomerados realizado por Jesús Antonio López, de la Unidad de Desarrollo Económico de la sede subregional de la CEPAL en México.

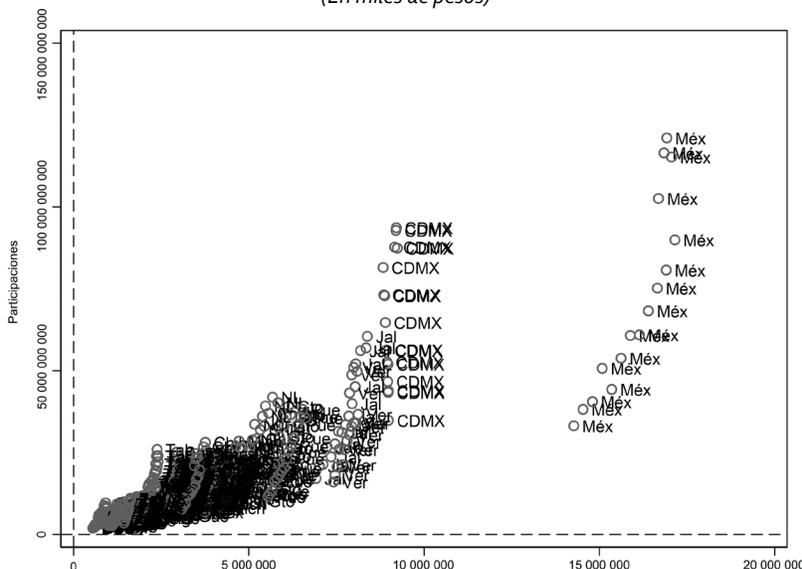
Gráfico 8
México: participaciones y población por estado, 2005 a 2020
 (En miles de pesos)



Fuente: Elaboración propia.

Nota: Se agradece el apoyo en la elaboración de este gráfico a Jesús Antonio López, de la Unidad de Desarrollo Económico de la sede subregional de la CEPAL en México.

Gráfico 9
México: recaudación local y población por estado, 2005 a 2020
 (En miles de pesos)



Fuente: Elaboración propia.

Nota: Se agradece el apoyo en la elaboración de este gráfico a Jesús Antonio López, de la Unidad de Desarrollo Económico de la sede subregional de la CEPAL en México.

Se realizaron varios ejercicios por medio del análisis por conglomerados. En el primero de ellos se utilizó el algoritmo de k medias. En este caso, se introdujo una partición de tres grupos *a priori*. Se especificó un enlace simple, con una semilla inicial específica y se instruyó que se mantuvieran los

centroides de los grupos. Es un proceso iterativo en el que cada observación se asigna a un grupo cuya media es más cercana y luego, en función de esa categorización, se determinan las nuevas medias del grupo. Este proceso continúa hasta que no exista un cambio en la conformación de los grupos (método clásico de partición). En el cuadro 10 se presentan las estadísticas descriptivas de los tres grupos. En el primer grupo, parece que se ocupan los mayores valores, mientras que el grupo 2 se forma con los valores menores. El grupo 3 es distinto tanto en participaciones como en recaudación.

Cuadro 10
México: participaciones, recaudación local y población por grupos

Grupos	Estadísticas	Participaciones (en miles de pesos)	Recaudaciones (en miles de pesos)	Población (en miles)
1	Mínimo	52 600 854	20 178 932	8 831
	Promedio	84 435 058	50 182 183	12 068
	Máximo	121 013 791	83 802 914	17 150
2	Mínimo	1 955 601	210 424	549
	Promedio	10 975 036	1 978 516	2 606
	Máximo	26 001 000	7 622 830	7 656
3	Mínimo	22 805 455	2 716 235	2 381
	Promedio	35 717 559	8 379 079	7 205
	Máximo	68 247 943	34 274 595	16 397
Total	Mínimo	1 955 601	210 424	549
	Promedio	17 624 798	4 776 023	3 688
	Máximo	121 013 791	83 802 914	17 150

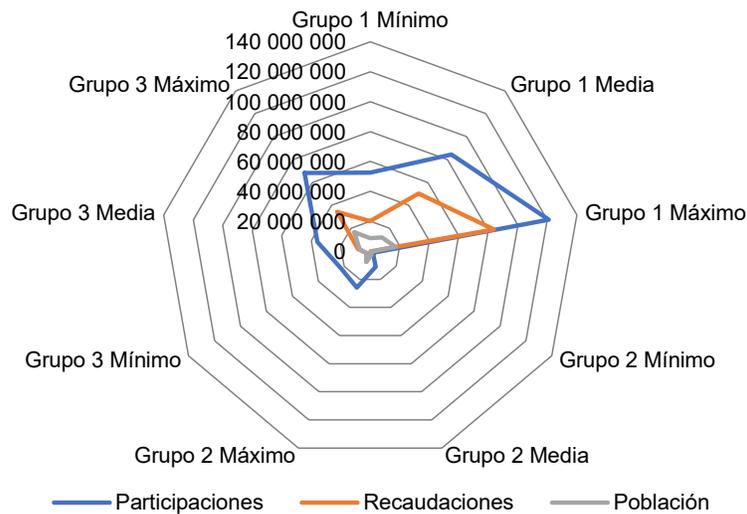
Fuente: Elaboración propia.

Nota: Se agradece el apoyo en la elaboración de este cuadro a Jesús Antonio López, de la Unidad de Desarrollo Económico de la sede subregional de la CEPAL en México.

En el gráfico 10 se presenta la conformación de los tres grupos a partir de estas tres descriptivas. Nuevamente, se observan los mayores valores en el grupo 1, seguidos del grupo 3 y del grupo 2. Por su parte, en el cuadro A1.2 del anexo 1 se puede observar las agrupaciones realizadas por este algoritmo. Los elementos del grupo 1 están conformados por las observaciones de la Ciudad de México y el Estado de México, en su mayoría, mientras que los del grupo 3 se encuentran formados por observaciones de Chiapas, Chihuahua, Ciudad de México, Estado de México, Guanajuato, Jalisco, Michoacán, Nuevo León, Puebla, Sonora, Tabasco, Tamaulipas y Veracruz. El grupo 2 está conformado por observaciones de todos los demás estados.

Se realizó un segundo ejercicio con las mismas especificaciones que en el anterior, pero ahora se utilizó una semilla que establece que los centros de inicio para los k grupos serán las primeras k observaciones agrupadas. Esto funciona como los centroides iniciales. En este caso, se definieron tres grupos *a priori*. El resultado se puede observar en el cuadro A1.3 del anexo 1, que confirma lo analizado en el cuadro 10 en términos de agrupación. La Ciudad de México y el Estado de México se destacan al conformar el grupo 3. Se llevó a cabo un tercer ejercicio con una nueva medida de distancia o disimilaridad. En este caso, se utilizó un algoritmo cuya medida de distancia es la longitud al cuadrado. Se definió un enlace completo, con una semilla específica y se solicitó que se mantuvieran los centroides de los grupos. Los resultados aparecen en el cuadro A1.4 del anexo 1, en donde la Ciudad de México y el Estado de México se distancian de los demás estados.

Gráfico 10
México: estadísticas descriptivas de los grupos formados por el análisis de conglomerados por el algoritmo de k medias



Fuente: Elaboración propia.

Nota: Se agradece el apoyo en la elaboración de este gráfico a Jesús Antonio López, de la Unidad de Desarrollo Económico de la sede subregional de la CEPAL en México.

Finalmente, se realizó un último ejercicio utilizando el método de Ward, que consiste en un agrupamiento jerárquico para las observaciones. Este método establece una varianza mínima entre los grupos para irlos conformando. La medida de distancia fue la euclidiana al cuadrado. Los resultados se presentan en el cuadro A1.5 del anexo 1, donde se puede observar cómo la Ciudad de México y el Estado de México se vuelven a agrupar y en algunas ocasiones se acompañan de Jalisco.

Realizar este ejercicio utilizando la metodología expuesta permite concluir que existe una relación entre las participaciones y la población. Los primeros gráficos ayudan a entender que la Ciudad de México y el Estado de México se destacan en participaciones y recaudación en términos poblacionales. La Ciudad de México lo hace de manera positiva en ambas variables, mientras que el Estado de México lo hace de manera positiva en la primera de las variables (participaciones federales), pero no lo hace de forma proporcional para la segunda variable (recaudación). La formación de grupos con distintas medidas y métodos de agrupamiento confirman la idea inicial con relación al peso de la variable poblacional en la fórmula de distribución de participaciones federales.

A pesar de estos resultados, hay amplio espacio para futuras investigaciones, que permitan llevar a cabo otro tipo de análisis de la fórmula de distribución del FGP y la trascendencia o peso de cada una de las variables en la asignación de recursos federales a los gobiernos subnacionales. Aunado a lo anterior, a fin de no limitar el análisis al FGP se presenta una explicación relativamente acotada de los otros once fondos e incentivos que integran la totalidad de los esquemas establecidos en la Ley de Coordinación Fiscal por medio de los que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público asigna los recursos a los gobiernos subnacionales.

Estos fondos e incentivos representaron el 27,69% del total de las participaciones federales asignadas en 2021, lo que implicó transferir a los gobiernos subnacionales 253.959 millones de pesos (el restante 72,31% correspondió a los recursos distribuidos por medio del FGP, 663.274 millones de pesos). Los recursos que cada uno de los once rubros de las participaciones federales aporta a las haciendas públicas estatales se otorgan con base en diversos criterios contemplados en la Ley de Coordinación Fiscal. Dichos criterios se relacionan más con cuestiones resarcitorias por el diseño y operación del SNCF que a incentivos que promuevan una eficiente gestión tributaria de los gobiernos subnacionales.

No obstante, destacan algunos fondos en los que los recursos que se otorgan se distribuyen, al menos en principio, bajo un criterio de óptimos resultados en la gestión tributaria por parte de las haciendas públicas estatales, aunado a cierta corresponsabilidad fiscal en materia de impuestos federales. El análisis de algunos de ellos podrá reafirmar el argumento respecto a que el diseño de repartición de recursos correspondientes a las participaciones federales no permite a las haciendas públicas subnacionales obtener ingresos significativos provenientes del gobierno federal como resultado de una buena gestión tributaria en lo que corresponde a impuestos locales y derechos.

c) Fondo del impuesto sobre la renta (Fondo ISR)

El fondo del impuesto sobre la renta (Fondo ISR) es la segunda fuente de ingresos más importante para las entidades del total de las participaciones federales, solo detrás del FGP. En 2021, el fondo ISR aportó recursos para las haciendas públicas subnacionales por un monto equivalente a 84.669 millones de pesos, el 9,23% del total de participaciones federales que se entregaron a las 32 entidades en ese período. De acuerdo con el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, las entidades participarán al 100% de la recaudación que se obtenga del impuesto sobre la renta (ISR) que efectivamente se haya enterado al gobierno central, correspondiente al salario de las personas trabajadoras que laboran o prestan un servicio personal subordinado en las dependencias gubernamentales de la entidad federativa y sus municipios, siempre que los salarios hayan sido pagados con cargo a sus participaciones u otros ingresos locales. Lo anterior, más que un incentivo a una eficiente gestión tributaria, se puede interpretar como un incentivo al cumplimiento de una obligación fiscal como patrón retenedor de un impuesto federal.

d) Fondo de fiscalización y recaudación (FOFIR)

El fondo de fiscalización y recaudación (FOFIR) representó el 4,53% del total de las participaciones federales que se otorgaron en 2021, esto es, 41.504 millones de pesos. De conformidad con el artículo 4° de la Ley de Coordinación Fiscal, estos recursos se reparten bajo un esquema similar al FGP. Hay un primer componente base que corresponde al monto del FOFIR asignado en 2013 y un segundo componente que corresponde al diferencial entre el FOFIR del año correspondiente con respecto al FOFIR base (de 2013), monto que se distribuye entre las entidades de acuerdo con el comportamiento de diversas variables relacionadas con indicadores de actos de fiscalización realizados por cada entidad (cifras virtuales y valor de la mercancía embargada o asegurada⁶⁷), además del crecimiento de la recaudación de impuestos y derechos locales de esa entidad⁶⁸.

Mientras que el FGP corresponde al 20% de la Recaudación Federal Participable (RFP), el FOFIR es tan solo el 1,25% de la RFP. Asimismo, a diferencia del Fondo ISR, el FOFIR sí incorpora variables que buscan promover una buena gestión tributaria, tanto en labores que permiten coadyuvar con la autoridad federal en la materia de impuestos federales, como en recaudación local. Sin embargo, el monto correspondiente a los recursos del FOFIR no es tan representativo con respecto al monto total de las participaciones federales y, al igual que para el caso del FGP, las variables mediante las que se reparten los recursos del diferencial entre el FOFIR del año en curso y el FOFIR de 2013, se ponderan por el factor población, lo que pareciera neutralizar los posibles buenos resultados en materia de recaudación local. Este análisis pudiera ser parte de un estudio futuro.

⁶⁷ Cifras virtuales: son los pagos que no ingresan en efectivo a la federación de los créditos determinados por la autoridad fiscalizadora en el ejercicio de sus facultades de comprobación. Para el caso del FOFIR, tanto las cifras virtuales como la mercancía embargada o asegurada se obtienen por la ejecución de actos de fiscalización llevados a cabo por la autoridad tributaria de la entidad (SAT, 2013).

⁶⁸ Ley de Coordinación Fiscal, artículo 4°.

e) Incentivos económicos

Otro elemento que complementa la distribución de las participaciones federales y que se puede catalogar dentro de la corresponsabilidad fiscal entre los diferentes órdenes de gobierno corresponde a los incentivos económicos, cuyo fundamento jurídico está establecido en el artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal, que indica que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y los gobiernos subnacionales adheridos al SNCF podrán celebrar convenios de colaboración en materia de administración de ingresos federales y que comprenderán las funciones de Registro federal de contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, a ser ejercidas por las autoridades fiscales de dichos gobiernos subnacionales. Los convenios a los que hace referencia la Ley son los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, que especifican los ingresos correspondientes a los incentivos económicos, las facultades a ejercer y las limitaciones de dichas facultades⁶⁹. En 2021 los incentivos económicos ascendieron a 36.455 millones de pesos, equivalentes al 3,97% del total de participaciones federales transferidas a los gobiernos subnacionales.

f) Otros fondos e incentivos

Los restantes ocho elementos que integran el ramo general 28, participaciones a entidades federativas y municipios, del presupuesto de egresos de la federación, representaron en su conjunto el 9,97% de los recursos transferidos a los gobiernos subnacionales en 2021, es decir, 91.329 millones de pesos distribuidos entre las 32 entidades federativas. Estos otros fondos e incentivos están relacionados con diversos conceptos: recaudación del predial y derechos de agua; recaudación del impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) por la venta de cerveza, bebidas refrescantes, alcohol, bebidas alcohólicas fermentadas y bebidas alcohólicas y tabaco; IEPS por gasolina y diésel; extracción de hidrocarburos; recaudación por el impuesto sobre automóviles nuevos (ISAN) y administración del régimen de pequeños contribuyentes e intermedios, entre otros⁷⁰.

La mayoría de estos fondos otorgan recursos a las entidades y a los municipios como un esquema compensatorio y algunos de ellos contemplan, al igual que para el caso del FGP, el esfuerzo recaudatorio de las entidades, solo que en materia de cobranza del impuesto predial y los derechos de agua, y corresponsabilidad en la administración del régimen de pequeños contribuyentes y del régimen de intermedios contribuyentes. Para los esfuerzos recaudatorios estipulados cabe el mismo cuestionamiento respecto a si la metodología establecida cumple el objetivo de obtener mayores recursos federales debido a un mejor desempeño por parte de las haciendas públicas estatales e incluso si el monto a transferir a través de dichos fondos, son un incentivo suficiente para un esfuerzo de administración fiscal adicional por parte de dichas haciendas públicas. Esta reflexión pudiera ser materia de un análisis posterior.

2. Aportaciones federales

Como refuerzo al argumento que el esquema de operación del SNCF no incentiva un mejor desempeño tributario por parte de los gobiernos subnacionales y por ende debilita la reciprocidad entre Estado y contribuyente, los incentivos en materia recaudatoria a los que se refirieron los legisladores con las reformas a la Ley de Coordinación Fiscal están establecidos exclusivamente para la distribución de las participaciones federales, que para 28 de 32 entidades (87,5%) no representan la mayor parte de los ingresos federales que perciben del gobierno central. Las excepciones son Ciudad de México, Jalisco,

⁶⁹ A la fecha todas las entidades federativas están adheridas al SNCF y todas han firmado un convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal.

⁷⁰ Véase una explicación detallada de cada uno de los fondos y elementos que integran el ramo 28 de participaciones federales, incluyendo los fondos que otorgan recursos directamente a los municipios en CEFP (2017) o bien "El nuevo federalismo fiscal" (2016).

Estado de México y Nuevo León. En los últimos años las aportaciones federales⁷¹ han significado alrededor del 4,5% de los ingresos totales de las haciendas públicas estatales (véase el gráfico 3); las mismas fueron constituidas en un ejercicio de transferencia de responsabilidades a los estados y municipios para la ejecución del gasto social⁷², por lo que su distribución no está vinculada a las gestiones tributarias de las haciendas públicas de cada entidad.

Las aportaciones federales corresponden al ramo general 33 del presupuesto de egresos de la federación y su operación está elevada a mandato legal en el capítulo V de la Ley de Coordinación Fiscal, donde se determinan los procedimientos y las fórmulas para la distribución de los recursos a las haciendas públicas subnacionales, conforme a cada uno de los fondos establecidos. Las aportaciones federales son asignadas a las entidades a través de un total de ocho fondos, cuyos recursos están etiquetados para propósitos específicos y definidos. Por ello, a diferencia de las participaciones federales, no pueden ser ejercidos de manera libre por las entidades federativas. Los ocho fondos y su objetivo se presentan en el cuadro 11.

Cuadro 11
México: fondos de aportaciones federales previstos en la Ley de Coordinación Fiscal

Nombre del fondo	Objetivo del fondo
Fondo para la Nómina Educativa y Gasto Operativo (FONE)	Ejercer, por parte de las entidades federativas, las atribuciones en materia de educación básica y normal.
Fondo para los Servicios de Salud (FASSA)	Fortalecer y consolidar los servicios de salud en los Estados y pagar servicios del personal médico, mantenimiento, rehabilitación y construcción de infraestructura médica.
Fondo para la Infraestructura Social (FAIS)	Incrementar la infraestructura social estatal y municipal – agua potable, drenajes, alcantarillado, electrificación, infraestructura básica de salud y educativa, mejoramiento de vivienda y caminos rurales.
Fondo para el Fortalecimiento de los Municipios y las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal (FORTAMUN)	Promover el saneamiento financiero de las haciendas municipales, además de apoyar acciones en materia de seguridad pública.
Fondo de Aportaciones Múltiples	Dos objetivos: i) Mejorar la capacidad y calidad de los servicios de asistencia social – apoyos alimentarios ii) Construir, ampliar y rehabilitar la infraestructura física de los niveles de educación básica, media superior y superior.
Fondo para la Educación Tecnológica y de Adultos (FAETA)	Prestar servicios de educación tecnológica y educación para adultos.
Fondo para la Seguridad Pública de los Estados y el Distrito Federal (FASP)	Profesionalizar y equipar al personal de las instituciones de seguridad pública, y mejorar sus instalaciones, a la prevención social de la violencia, al fortalecimiento del Sistema Penitenciario Nacional, del Sistema Nacional de Información y del Registro Vehicular.
Fondo para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas (FAFEF)	Invertir en infraestructura física, amortizar deuda pública, sanear pensiones y reservas actuariales, modernizar los registros públicos de la propiedad y comercio y los sistemas de recaudación locales, desarrollar mecanismos impositivos, sistemas de protección civil, apoyar proyectos de infraestructura concesionada o donde se combinen recursos públicos y privados, entre otros.

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de la Ley de Coordinación Fiscal y del Presupuesto de Egresos de la Federación 2022 Estrategia Programática (SHCP, 2022d).

⁷¹ Las aportaciones federales son recursos que transfiere la Federación a los estados y municipios en virtud de la descentralización de funciones (educación, salud, infraestructura social, seguridad pública, entre otros). La Ley de Coordinación Fiscal determina los rubros en los que se deben gastar estos recursos, lo que significa que están etiquetados para la consecución y cumplimiento de objetivos específicos de gasto social.

⁷² Ley de Coordinación Fiscal.

El monto total pagado por la federación a las haciendas públicas estatales en 2020 por el ramo 33 ascendió a 1.063.372 millones de pesos⁷³, lo que equivalió al 48% del total de sus ingresos⁷⁴. Esta cifra muestra que 4,8 pesos de cada 10 pesos que recibieron en 2020 las entidades federativas correspondieron a aportaciones federales, mismas que, conforme al capítulo V de la Ley de Coordinación Fiscal fueron distribuidas para apoyar a los Estados en la consecución de los diversos objetivos o propósitos establecidos para cada uno de los fondos: educación, salud, seguridad pública e infraestructura social, entre otros.

Como se ha señalado, dichos recursos son distribuidos sin que haya criterios o exigencias en materia de eficiencia tributaria, lo que, aunado con lo referido en el apartado de participaciones federales, muestra que las entidades federativas tienen recursos asegurados, en promedio a nivel nacional, por 8,6 de cada 10 pesos que ingresan anualmente. Esto significa que el 86% de los recursos de las haciendas públicas estatales son ingresados a sus arcas independientemente de si hubo un buen o mal desempeño en materia recaudatoria local, lo que origina que la relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente en el ámbito de los gobiernos subnacionales se vea realmente debilitada, o bien, sea considerada innecesaria.

En suma, conforme a lo expuesto en este apartado, todo parece indicar que la configuración actual del sistema tributario mexicano no fomenta realmente, en los gobiernos estatales, la eficiencia recaudatoria, y por ende, un buen desempeño tributario por parte de las haciendas públicas subnacionales. Esta premisa debe soportarse con estudios mucho más detallados al respecto, mismos que deberán ofrecer además alternativas para poder incentivar, bajo la coordinación fiscal entre los diferentes órdenes de gobierno, la gestión tributaria de los gobiernos locales.

No obstante, lo anterior no implica necesariamente que el diseño del sistema fiscal de México sea erróneo, ya que el mismo, a través de la conformación del SNCF, ha cumplido con la mayoría de los objetivos. Destacan como parte de los objetivos cumplidos: la simplificación y armonización del marco tributario (evitando la superposición y multiplicidad de impuestos); el establecimiento del esquema de participación de las entidades federativas en los recursos federales; el óptimo resarcimiento a las haciendas públicas estatales por las fuentes de ingresos cedidas a la Federación, y haber fijado claramente las reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales (Castañeda Ortega, 2003).

Finalmente, no se debe perder de vista que la principal responsable de una eficiente administración tributaria a nivel estatal es la hacienda pública de cada entidad, independientemente si los incentivos establecidos en el diseño del SNCF realmente operan o no. Hay amplias áreas de oportunidad en los gobiernos estatales para incrementar la recaudación local, con los beneficios que esto implica en materia presupuestal y de gasto público, lo que se analizará en el capítulo III del presente documento. Asimismo, es responsabilidad directa también de la hacienda pública estatal alimentar y procurar una relación recíproca sólida y bien cimentada con el contribuyente, lo que conlleva beneficios recaudatorios, convirtiéndose en un círculo virtuoso.

C. Reciprocidad asimétrica

La reciprocidad asimétrica comprende sistemas tributarios “que no contribuyen de manera decidida a la igualdad, en gastos tributarios que constituyen privilegios fiscales de limitada justificación y en esfuerzos de administración tributaria que en algunos casos pueden tener limitaciones para recaudar

⁷³ Véase INEGI, Banco de Información Económica. Ingresos Brutos de las entidades federativas y la Ciudad de México. Se sumaron las aportaciones federales de las 32 entidades federativas. Asimismo, el concepto de aportaciones federales para el INEGI comprende los ocho fondos más las aportaciones a municipios y los recursos federales reasignados (convenios para obras públicas, educación, cultura y deportes y para seguridad pública).

⁷⁴ No se consideró el financiamiento como parte de los ingresos de las entidades federativas (véase el cuadro 8).

recursos procedentes de los sectores de mayores ingresos” CEPAL (2013, pág. 44). Esta definición podría aplicar para el sistema impositivo en México, tanto en el ámbito federal como en los gobiernos subnacionales. De acuerdo con la CEPAL (2021a), la estructura impositiva en América Latina y el Caribe muestra poca capacidad de redistribuir ingresos y la recaudación “proviene principalmente de impuestos al consumo, que representan un 46,2% de los ingresos totales” (págs. 66-67). En México, como se analizó en el capítulo I y de conformidad con las cifras de la SHCP, el peso de los impuestos indirectos como fuente de ingresos tributarios es significativo: el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) y el impuesto a la importación representaron el 44,81% de los ingresos tributarios del gobierno federal en 2021 (SHCP, 2022).

Asimismo, el sistema fiscal federal de México es complejo y con un elevado número de exenciones y beneficios (López Pérez y Vences, 2021). Como en cualquier país con un sistema tributario sofisticado, en México los grupos que tienen los recursos económicos y el asesoramiento suelen explotar el sistema legal en su beneficio, aunado a que las exenciones y beneficios que ofrece dicha estructura tributaria responde a intereses particulares de determinados grupos de empresas o sectores y no a la generalidad de los contribuyentes. Así, se puede considerar que, en el ámbito del gobierno central, México cuenta con un sistema impositivo complejo y con altos gastos tributarios, por ende, más gravoso, en términos relativos, para los grupos económicos de menores ingresos⁷⁵.

Los gastos tributarios, además de generar una pérdida de recaudación para el Estado, suelen favorecer con menores cargas tributarias a determinados sectores, actividades o grupo de empresas, lo que se puede traducir en pérdida de progresividad o de equidad vertical en el sistema tributario nacional (CEPAL/Oxfam Internacional, 2019). En 2019, los gastos tributarios en México equivalieron aproximadamente a 3,15 puntos porcentuales del PIB y en términos de recaudación efectiva 23,8% (CEPAL/Oxfam Internacional, 2019). En el documento *Renuncias recaudatorias* (SHCP, 2022f) se estimó que los recursos que dejaría de recibir el erario federal debido a la aplicación de tratamientos fiscales diferenciales serían equivalentes al 4,85% del PIB y el 22,7% del total de los ingresos tributarios aprobados en la Ley de Ingresos para 2022 (CEFP, 2022; SHCP, 2022f). En lo que refiere a los gobiernos subnacionales, existen diversos factores que hacen considerar la presencia del fenómeno de reciprocidad asimétrica en el sistema tributario local.

- En lo que corresponde a los impuestos locales, la mayor parte de los recursos de los gobiernos estatales proviene del impuesto sobre la nómina (ISN). Como se mencionó en el capítulo I, en 2020 en promedio el ISN representó más del 76,5% del total de los ingresos estatales provenientes de impuestos locales (INEGI, 2022i). Este tributo consiste en gravar los ingresos laborales, lo que pareciera traducirse en un impuesto regresivo al poder ser trasladado al trabajador, lo que se complementaría con el hecho de que la mayor parte de los ingresos de las clases medias y bajas proceden del trabajo (que estaría siendo gravado), no así de las clases altas⁷⁶.
- Las entidades federativas ofrecen incentivos fiscales a las empresas (incluyendo las grandes empresas multinacionales) para que inviertan en la localidad en donde operan, lo que refuerza el fenómeno de reciprocidad asimétrica al no contemplar dentro de estos estímulos, en la mayoría de los casos, a las micro, pequeñas y medianas empresas, así como

⁷⁵ Como se señaló en la nota al pie 57, el gobierno central creó la Prodecon para proteger los derechos y garantías de los contribuyentes mediante la asesoría, representación y defensa, lo cual se traduce en un significativo apoyo para aquellos contribuyentes que lo requieran, incluyendo aquellos que no cuentan con los recursos para contratar a terceros especializados que los orienten ante un excesivo y complejo marco legal. En este sentido, la existencia de este organismo descentralizado procura reducir o eliminar aquellos factores que no contribuyen a la igualdad en el sistema tributario, al ofrecer acceso a la justicia fiscal (en el orden federal) a aquellos contribuyentes que tienen dificultades para acceder a la misma. La Prodecon es un esfuerzo del gobierno central para tratar de estructurar una relación recíproca positiva entre Estado y contribuyente.

⁷⁶ De acuerdo con Chapa, Ayala y Cabral (2016), los impuestos sobre nómina en los gobiernos subnacionales tienen un impacto sobre los salarios reales, al ser trasladados por las empresas a las personas trabajadoras.

a las personas físicas, independientemente de los diversos efectos negativos recaudatorios que esto puede traer aparejado⁷⁷. Los gobiernos subnacionales tienen un marco jurídico que contempla en ley el otorgamiento de incentivos de diversa índole para la inversión en el Estado, incluyendo incentivos de carácter fiscal, como se analiza en el siguiente capítulo. Aun cuando en todos los países se otorgan incentivos a la inversión, no significa que esto no tenga repercusiones en la relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente, aunado al hecho de que se debe procurar ofrecer el incentivo que genere mayores beneficios que costos. En la mayoría de las entidades federativas, los incentivos fiscales que se ofrecen corresponden a la exención del ISN. De conformidad con la CEPAL y OXFAM, los incentivos fiscales que ofrecen exenciones y devoluciones de impuestos son los menos recomendables para fomentar la inversión toda vez que no están relacionados con el monto de capital invertido. Asimismo, de acuerdo con la (OCDE, 2019b), conforme a diversas encuestas, los impuestos no son uno de los factores determinantes en la decisión de una empresa multinacional para invertir en un país, lo que significaría que el sistema tributario de los gobiernos estatales estaría limitando la recaudación de recursos provenientes de determinados sectores o grupos de empresas que tienen mayores ingresos, sin fundamentos sólidos y claramente justificados, y con poder en la capacidad de negociación y exigencia para obtener beneficios fiscales, situación que embona dentro de la definición de reciprocidad asimétrica. En el siguiente capítulo se analizan más a detalle los tratamientos tributarios preferenciales existentes en el marco jurídico fiscal de las entidades federativas.

- Como complemento a los dos puntos anteriores, un hecho que ha abonado al fenómeno de la reciprocidad asimétrica en los gobiernos subnacionales y que se ha profundizado en los últimos años está relacionado con el impuesto a la tenencia o uso de vehículos (ISTUV). Como se señaló en el capítulo anterior, a partir de que este tributo se volvió un impuesto local (debido a las reformas jurídicas de 2007⁷⁸) el mismo ha pasado de representar casi una cuarta parte de la recaudación total por impuestos locales (23%) en 2013, a tan solo aportar 11,4% de la recaudación total de ingresos locales de las entidades federativas en 2020⁷⁹. Por factores ajenos a principios recaudatorios, a partir de 2015 este impuesto ha sido derogado, suspendido o bien subsidiado hasta por el 100% del mismo, en la mayoría de los gobiernos locales. Esta medida ha significado una pérdida estimada entre 80.000 y 90.000 millones de pesos (CIEP, 2022) para las haciendas públicas estatales, sin que haya habido una explicación económica o social sólida que la justificara. Al ser un impuesto directo y progresivo, que su aplicación se haya erosionado convierte al sistema tributario local en un marco jurídico fiscal que no contribuye de manera decidida a la igualdad y que abona a la conformación de una relación asimétrica en los gobiernos subnacionales⁸⁰.

Los sistemas tributarios en México, tanto en el gobierno central como en los gobiernos subnacionales muestran elementos que permiten afirmar la existencia de rasgos relacionados con la reciprocidad asimétrica, con los efectos que esto tiene, tanto en equidad horizontal y vertical, como en cuestiones de pérdida de recursos recaudatorios y la percepción que genera en los contribuyentes respecto a un trato desigual en la aplicación de la normatividad fiscal. Hay algunas vías para reducir o eliminar ciertos elementos relacionados con la reciprocidad asimétrica en las entidades federativas. Una

⁷⁷ Véanse los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe en CEPAL/OXFAM (2019).

⁷⁸ Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y abrogan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, publicado en el Diario Oficial de la Federación en diciembre de 2007.

⁷⁹ Cálculos propios con cifras del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), estadística de finanzas públicas estatales y municipales. Se excluye el impuesto predial y el impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles de la Ciudad de México.

⁸⁰ Véase una explicación detallada de la evolución del ISTUV en México en INDETEC (2020).

de ellas puede comprender la revisión del marco jurídico fiscal a fin de simplificarlo y eliminar exenciones y deducciones que no solo son aprovechadas por los grupos o sectores con mayores recursos, sino que abren espacios para la proliferación de la elusión fiscal (Saez y Zucman, 2019). Otra medida se puede referir a la reactivación del ISTUV bajo criterios claros, precisos y con enfoque progresivo, con los beneficios económicos que esto representaría para las haciendas públicas estatales. Algunas de estas medidas son analizadas en el capítulo III.

La relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente es la base del pacto fiscal que existe en cada país. La conformación de este pacto fiscal nacional responde a las diversas relaciones de reciprocidad que se dan en cada uno de los niveles de gobierno. Por tanto, es corresponsabilidad de cada una de las haciendas públicas municipales, estatales y federal, evitar los elementos que erosionan la relación recíproca y, por ende, ese pacto fiscal. De acuerdo con la CEPAL (2013) "existe la voluntad (estadísticamente significativa) expresada por la mayoría de los hogares de pagar más impuestos en la medida en que mejore la calidad de los servicios públicos de salud, educación y seguridad, y haya menos corrupción y más control de la evasión" (CEPAL, 2013, pág. 8), lo que refleja el compromiso del ciudadano a contribuir si recibe servicios públicos de calidad, pero también si percibe menor corrupción y reducción en la evasión fiscal. La erosión de esa relación de reciprocidad afecta la voluntad de pago de los impuestos y, por ende, la recaudación, lo que, a su vez, reduce la capacidad del Estado de proveer servicios de calidad, convirtiéndose en un círculo vicioso que debe romperse. Como se ha señalado en este capítulo, existen elementos en las entidades federativas que perjudican la relación de reciprocidad, dando pie a la presencia de las tres formas de reciprocidad incompleta.

Lo anterior lleva a la reflexión y a la necesidad de comprender y analizar si parte de las causas que originan la baja recaudación que México ha mostrado corresponde, entre otros factores, a la poca voluntad de la ciudadanía por contribuir a los impuestos, derivado tanto de las reciprocidades incompletas existentes en el ámbito federal y estatal, como por la percepción de un gasto mal ejecutado y/o altos niveles de corrupción. Dicha reflexión inclina la balanza hacia la propuesta de la renovación del pacto fiscal, lo que conlleva importantes esfuerzos de cabildeo político y requiere existan o se constituyan las circunstancias políticas, económicas y sociales adecuadas para llevar a buen puerto la renovación del acuerdo fiscal.

Sin embargo, independientemente de si es viable renovar o conformar un nuevo pacto fiscal en México en este momento, se considera que hay grandes áreas de oportunidad para llevar a cabo algunas medidas administrativas o implementar buenas prácticas internacionales en las administraciones tributarias locales en el corto-mediano plazo. Estas medidas y buenas prácticas no implican cambios sustanciales al marco jurídico fiscal de las entidades federativas y pueden ser relativamente sencillas de implementar. Algunas de ellas están dirigidas precisamente a corregir dichas reciprocidades negativas, incompletas o debilitadas, y junto con algunas otras, servirían para incrementar los ingresos locales, mejorar la operación de las administraciones tributarias e incrementar la corresponsabilidad fiscal de los gobiernos subnacionales. Algunas de estas propuestas se detallan en el siguiente capítulo.

III. Recomendaciones en materia tributaria para los gobiernos subnacionales

Los gobiernos estatales (y municipales) son el primer y más cercano contacto con el contribuyente, tienen mayor interacción con él, por lo que su desempeño impacta directamente en la percepción que pueda tener la ciudadanía con el ente llamado gobierno y, por ende, en la reciprocidad esperada. Si no hay una corresponsabilidad por parte de los gobiernos subnacionales, por más avances que haya en el gobierno central (que son significativos en México), la percepción del ciudadano respecto de los beneficios de contribuir a la sociedad se ve afectada en sentido negativo. Gran parte de los bienes públicos que reciben los ciudadanos son otorgados por los gobiernos de las entidades federativas.

Como se mencionó, en México se implementó el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF) con el propósito de evitar la concurrencia impositiva y mejorar la colaboración administrativa entre el gobierno federal y los gobiernos de los Estados, en lo que refiere a los ingresos. La colaboración administrativa contemplada en el amplio marco normativo existente en México, pero en específico en la Ley de Coordinación Fiscal, comprende, entre otras, las funciones del Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración. Se puede definir como un mecanismo que promueve la participación directa de las entidades federativas “en la función administrativa en el área recaudatoria de facultades federales, con el beneficio, de que en función de su desempeño, reciban recursos que pueden llegar a ser hasta el 100% de los realizados” (Reyes, 2021, pág. 32).

En este sentido, la conformación y evolución del SNCF están enfocados en impulsar no solo la armonización fiscal en el país, sino corresponsabilizar a los estados en las tareas fiscales, pero sin dejarlos a la deriva desde el punto presupuestal. Entonces, cabe la reflexión al respecto: ¿hasta qué grado la descentralización fiscal de las entidades federativas trae aparejado beneficios económicos para la sociedad, y hasta qué grado hay un nivel de centralismo fiscal que se traduce en resultados económicamente subóptimos?⁸¹ Como se mostró ampliamente, la dependencia de los recursos

⁸¹ Véase un análisis más profundo respecto de los resultados que representa una descentralización fiscal en el crecimiento económico de un país en INDETEC (2021a).

provenientes del gobierno central varía significativamente entre las entidades federativas, por lo que en la práctica existen diferentes grados de descentralización fiscal o centralismo fiscal dentro del país. A pesar de las enormes diferencias de dependencia de los recursos federales entre las entidades, existe un amplio espacio para mejorar los ingresos tributarios locales en cada una de ellas⁸².

En esta sección se presenta un conjunto de propuestas que permitirían incrementar los ingresos propios de cada entidad federativa, disminuir la dependencia de los recursos federales y eliminar factores que inciden en una relación recíproca negativa entre los contribuyentes y el Estado (en este caso representado por los gobiernos de las entidades federativas). Estas recomendaciones no implican el rediseño del SNCF y el sistema tributario mexicano, ni tampoco la necesidad de impulsar una profunda reforma fiscal o la renovación del pacto fiscal, independientemente si esto fuese necesario⁸³.

Las recomendaciones provienen principalmente de la revisión de la amplia literatura que hay al respecto, tanto a nivel nacional (CEFP, CIEP, INDETEC y especialistas en la materia), como a nivel internacional (CIAT, OCDE), incluyendo los diversos estudios llevados a cabo por la CEPAL. Asimismo, se sostuvieron entrevistas con expertos en temas tributarios y se refuerza la investigación con los conocimientos y la experiencia del autor en el gobierno mexicano, y con una revisión exhaustiva del marco jurídico e institucional de los gobiernos subnacionales en México.

El análisis se centra en los gobiernos subnacionales, pero se reconoce que también hay acciones que se podrían implementar desde el lado del gobierno central. Existen importantes áreas de oportunidad para que los gobiernos subnacionales establezcan estrategias que les permitan incrementar la recaudación local, que van desde mejoras en el diseño institucional y procesos administrativos, hasta adecuaciones a sus políticas tributarias.

Las propuestas aquí presentadas son de fácil implementación tanto por el contexto económico, político y social prevaleciente en las entidades, como por ser iniciativas que pueden efectuarse en el corto y mediano plazo, y con resultados prácticamente inmediatos, pero con beneficios de largo plazo. Las propuestas se concentran en dos importantes rubros de la administración tributaria subnacional:

- i) Fortalecimiento institucional en materia fiscal, siguiendo las buenas prácticas internacionales. Se ofrece un análisis y propuestas en tres grandes áreas: asistencia al contribuyente, tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) e inteligencia fiscal.
- ii) Tratamientos fiscales preferentes en los impuestos: exenciones, subsidios, apoyos en impuestos e incentivos para atraer inversiones privadas.

A. Fortalecimiento institucional en materia fiscal

Este apartado inicia con una revisión general de las estructuras institucionales relacionadas con la administración tributaria en las entidades federativas. Se identifican los gobiernos subnacionales que han conformado un órgano desconcentrado de administración tributaria (ODAT), y aquellos que tienen las funciones tributarias adscritas a una Secretaría de Estado, sin contar con un organismo exclusivo. Se

⁸² En el análisis realizado sobre casos de éxito de entidades federativas que mostraron una menor dependencia con respecto a las transferencias federales Herrera (2021) hace la siguiente reflexión: “[e] que un estado no muestre una tendencia decreciente de dependencia del Gasto Federalizado y que tienda a ser estable puede ser indicador de que está en el límite de sus capacidades recaudatorias dado su política fiscal vigente”. Lo anterior podría reafirmar la aseveración aquí referida y, por ende, que sea necesario que los gobiernos subnacionales hagan adecuaciones a su marco institucional y/o a sus políticas tributarias, para generar espacios que les permitan incrementar sus ingresos locales, dado que, bajo el esquema actual, ya no es posible.

⁸³ Podría constituir una línea de una investigación a explorar en el futuro a fin de determinar si se requieren cambios profundos e integrales en el sistema tributario mexicano, con la finalidad de incrementar los ingresos fiscales de México como país (comprendiendo gobierno central, entidades federativas y municipios).

hace una revisión de la conformación institucional, tanto de los ODAT como de las haciendas públicas estatales, de acuerdo con las principales funciones tributarias.

Esta revisión identifica las funciones que están contempladas como parte elemental de la administración tributaria (recaudación/ingresos y auditoría fiscal) y se resaltan las que no han sido consideradas⁸⁴, pero que debieran ser parte sustancial de la estructura organizacional de cualquier institución encargada de las funciones tributarias de un gobierno (servicio/atención al contribuyente, tecnologías de la información y las comunicaciones, TIC, e inteligencia fiscal). El análisis profundiza en particular en estas últimas y se detallan las ventajas que representa que sean parte inherente de las instituciones de administración tributaria. Quedan para análisis futuro las áreas jurídica y auditoría de comercio exterior, que tampoco están contempladas como parte fundamental del diseño organizacional de la institución encargada de la administración tributaria en algunas de las entidades federativas. Por lo que se refiere a recaudación/ingresos y auditoría fiscal, no se hace mayor análisis debido a que son las dos áreas que están consideradas dentro de las administraciones tributarias en todos los gobiernos subnacionales.

La estructura de las administraciones tributarias y el contexto en el que se desempeñan varían significativamente entre una entidad federativa y otra. Por ende, no se puede proponer un modelo único de diseño institucional, pero sí un fortalecimiento de este, a través de la conformación y adecuada implementación de unidades administrativas fundamentales en la tarea recaudatoria de un gobierno, en este caso, los gobiernos de las entidades federativas.

Cada entidad federativa en México enfrenta diferentes circunstancias sociales, económicas, políticas, geográficas, culturales e históricas, por lo que su estructura institucional también varía de conformidad con sus particularidades y necesidades específicas. En el anexo 2 se presenta la información de las estructuras organizacionales de cada entidad federativa, enfocada exclusivamente en el diseño institucional competente con las funciones vinculadas a la administración tributaria. Como se puede observar en el citado anexo, la conformación institucional en materia fiscal en el gobierno subnacional varía de una entidad a otra, sin que haya un modelo único que se repita. Aunque algunas entidades federativas se apegan más al diseño institucional en materia fiscal establecido en el ámbito del gobierno central, no lo replican al ciento por ciento. Otras entidades federativas, aun cuando muestran un patrón común, necesario y evidente por la materia de la que se trata, han establecido un diseño institucional acorde a sus propias consideraciones, prioridades, políticas e ideologías.

Entre las 32 entidades federativas de México, solamente seis han conformado una institución específica con potestades tributarias, tanto para recaudar ingresos locales como para llevar a cabo las atribuciones que el gobierno central delega a través de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal (CCAMFF), bajo el SNCF⁸⁵. Dicho diseño institucional replica, en cierto grado, al implementado a nivel federal, pero para cada entidad hay particularidades, como ya se señaló. Dichas instituciones son conformadas como un órgano desconcentrado de administración tributaria (ODAT) dependiente de la Secretaría de Finanzas (o su equivalente). En el cuadro 12 se enlistan las entidades federativas que han conformado un ODAT en México, por orden cronológico de creación⁸⁶.

⁸⁴ Ya sea que estas áreas no existen dentro de la estructura organizacional o bien están adscritas a otra unidad administrativa sin el nivel jerárquico requerido y compartiendo otras atribuciones que limitan la ejecución de las funciones especializadas para las que fueron creadas.

⁸⁵ Seis entidades han constituido un ODAT. En el caso de Tamaulipas, se promulgó la Ley que establece el Servicio de Administración Tributaria de Tamaulipas, pero el ODAT nunca se logró conformar y el 21 de septiembre de 2021, el Congreso local expidió el Decreto LXIV-806 mediante el que se abrogó la citada ley.

⁸⁶ Las particularidades de cada uno de los ODAT varían entre ellos e incluso han cambiado con el transcurso del tiempo. El diseño institucional de origen ha cambiado en algunas de las entidades.

Cuadro 12
México: entidades federativas que han constituido un órgano desconcentrado de administración tributaria

Entidad federativa	Fecha de publicación de la Ley
Coahuila	8 de mayo 2012
Yucatán	6 de diciembre 2012
Campeche	22 de diciembre de 2016
Sinaloa	22 de diciembre de 2017
Quintana Roo	31 de diciembre de 2018
Guanajuato	30 de diciembre de 2019
Baja California	14 de agosto de 2020

Fuente: Elaboración propia, sobre la base de R. Reyes, *Los órganos desconcentrados de administración tributaria de las Entidades Federativas en la colaboración administrativa en materia fiscal federal*, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC), Administración Tributaria Estatal, 2021 [en línea] <https://www.indetec.gob.mx/delivery?srv=0&sl=3&path=/biblioteca/Especiales/Los-organos-desconcentrados-de-administracion-tributaria.pdf>, y las leyes estatales correspondientes.

Los ODAT son regidos por una junta de gobierno, que es presidida por la persona titular del ejecutivo del estado o de la Secretaría de Finanzas (Reyes, 2021) y están encabezadas por un director general. Estos organismos gozan de autonomía técnica y operativa, y solo tres de ellos gozan de autonomía presupuestal para ejercer su gasto (Baja California, Quintana Roo y Yucatán) (Reyes, 2021). Por lo que refiere a las 25 entidades federativas restantes, la administración tributaria es ejercida a través de unidades administrativas dependientes de la Secretaría de Finanzas o su equivalente, sin independencia técnica, ni operativa, ni autonomía presupuestal para ejercer su gasto, ya que son parte integral del diseño institucional de la Secretaría en cuestión y no un ente con autonomía para emitir resoluciones y de gestión.

En el anexo se observa que en las entidades que no cuentan con un ODAT, la administración tributaria depende directamente o de forma delegada de las secretarías de finanzas o su equivalente. La estructura organizacional es variada, con entidades en las que las instancias responsables de la administración tributaria dependen directamente de la persona titular de la secretaría (como Querétaro, San Luis Potosí y Tlaxcala), mientras que en otras entidades la responsabilidad directa se traslada a una de las subsecretarías⁸⁷. Incluso hay casos en los que algunas de las asignaturas tributarias son dependencia directa de la Secretaría y para otras asignaturas la supervisión le corresponde a una unidad administrativa de menor rango dentro de la Secretaría (Tabasco y Sonora)⁸⁸.

También es importante analizar la variedad en el nivel jerárquico de las unidades administrativas responsables de llevar a cabo las diversas tareas de administración tributaria. El análisis de las áreas acorde con las principales funciones tributarias (recaudación, auditoría fiscal, auditoría de comercio exterior, TIC, jurídico, asistencia al contribuyente e inteligencia fiscal) revela que hay una gran dispersión entre las entidades tanto en relación con el nivel de plaza asignada a los funcionarios en las diferentes unidades responsables, como con la conformación de una unidad administrativa responsable de dicha función (hay casos en los que incluso no se cuenta con un puesto relacionado con la función específica).

⁸⁷ Para estos casos generalmente corresponde a la Subsecretaría de Ingresos o su equivalente ser la unidad administrativa a la que se le reporta directamente lo referente a las funciones tributarias. En la CDMX la Tesorería es la responsable directa de las funciones tributarias y Nuevo León cuenta con un Subsecretaría de Administración Tributaria, dependiente de la Secretaría de Finanzas y Tesorería General.

⁸⁸ En Tabasco la dependencia de las funciones tributarias está distribuida tanto en la Secretaría de Finanzas, a través de la Coordinación General de Auditoría Fiscal que reporta directamente al secretario(a), como en la Subsecretaría de Ingresos, a la que le reportan directamente la Dirección de Recaudación, la Dirección Técnica de Recaudación, entre otras. Algo similar ocurre en Sonora, en donde está la Subsecretaría de Ingresos como responsable de ciertas actividades tributarias, pero también existen la Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal y la Coordinación Ejecutiva de Verificación de Comercio Exterior que reportan directamente al secretario(a).

Hay unidades administrativas con el nivel de una dirección general o su equivalente (generalmente auditoría fiscal y recaudación), hasta niveles inferiores que corresponden a una jefatura de departamento (corresponde a una plaza tres niveles por debajo de una dirección general). tal es el caso específico para las áreas relacionadas con la asistencia al contribuyente (Aguascalientes, Michoacán o Morelos) y la auditoría de comercio exterior (Chiapas y Michoacán). Incluso resalta que hay entidades que no tienen contemplado dentro de su estructura organizacional algunas de las áreas correspondientes a la asistencia al contribuyente, la auditoría de comercio exterior o la inteligencia fiscal.

Asimismo, algunas de las áreas trascendentales de la administración tributaria están adscritas a la estructura de la Secretaría correspondiente, sin tenerlas contempladas de forma exclusiva para las funciones tributarias. Este es el caso de jurídico e inteligencia Fiscal. En ocasiones, jurídico se encuentra adscrita a la unidad jurídica de la secretaría correspondiente, mientras que inteligencia fiscal pertenece a la unidad de inteligencia patrimonial y económica (o bien, no existe). En ambos casos, la problemática radica en que son áreas que, generalmente, comprenden otras funciones no relacionadas con las tributarias (lo que es más recurrente para el caso de inteligencia fiscal) o bien, responden a intereses más allá de lo meramente fiscal. Lo mismo ocurre con las áreas de tecnologías de la información y comunicaciones que, en diversos casos, son unidades que engloban las TIC de todo el poder ejecutivo del Estado y no exclusivamente las correspondientes a los sistemas informáticos relacionados con las administraciones tributarias (Baja California, Nayarit, Oaxaca, San Luis Potosí, por citar algunos ejemplos).

Como se señaló anteriormente, se presenta un análisis específico para las áreas relacionadas con la asistencia al contribuyente, TIC e inteligencia fiscal. Se enfatiza la importancia de constituir las como parte integral y exclusiva de las administraciones tributarias. Este ejercicio permite concluir que el diseño institucional que prevalece en algunas de las entidades federativas no resulta necesariamente eficiente, desde el punto de vista del desempeño tributario, lo que puede ser considerado una de las razones del bajo nivel recaudatorio de los gobiernos subnacionales, así como de las reciprocidades incompletas señaladas en los capítulos anteriores.

1. Asistencia al contribuyente

El sistema tributario suele ser complejo, además de que está en constante cambio. Es de gran importancia ofrecer información clara y precisa al contribuyente, así como asistirlo en la materia. Las administraciones tributarias (AATT) tienen el objetivo principal de recaudar recursos de la sociedad bajo una eficiente operación del sistema tributario. Existe el consenso de que el objetivo estratégico de las AATT modernas es elevar los niveles de cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes mediante dos líneas de acción: dando facilidades a los que quieren cumplir y realizando una lucha radical contra el fraude (Collosa, 2017). En otras palabras, las AATT tienen dos vías establecidas en el marco jurídico para recaudar:

- i) Ofrecer asistencia, orientación e información al contribuyente, e implementar medidas que faciliten el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales.
- ii) Hacer frente a la omisión en el pago de contribuciones, así como a la elusión y al fraude fiscal, mediante el uso de herramientas coercitivas (Arias y Rius, 2014).

El cumplimiento voluntario, por un lado, resulta más eficiente y menos oneroso para la sociedad en su conjunto con respecto al cumplimiento originado por alguna medida punitiva o proceso

administrativo-jurídico ejecutado por la autoridad⁸⁹. Por otro lado, fomenta y fortalece la cultura tributaria y la aceptación social de la propia AT y del sistema tributario nacional.

De acuerdo con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID, 2009), la asistencia al contribuyente comprende el conjunto de aquellos servicios y medios que la Administración Tributaria pone a disposición del contribuyente para facilitar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En este orden de ideas, el propósito de la unidad de asistencia al contribuyente (UAC) es fomentar y facilitar el cumplimiento voluntario, a través del continuo diseño, actualización, innovación e implementación de estrategias de atención y mejora de servicios. La prestación de servicios al contribuyente no debe estar limitada exclusivamente a facilitar educación, información y asistencia. También deben incorporar en sus funciones las enfocadas en registrar, analizar y atender las principales causas de incumplimiento relacionadas con los servicios tributarios⁹⁰.

Entre las principales áreas de oportunidad están las de identificar espacios para reducir obstáculos, así como actos de corrupción, impulsar y mejorar la automatización de procesos en el sistema tributario, eliminar trámites y requisitos innecesarios, desaparecer la intermediación de gestores, y reducir costos de cumplimiento y tiempos de atención y respuesta de la autoridad. Las UAC deben buscar un diseño eficiente, sencillo, transparente y ágil, tanto de los procesos como de las estructuras de las organizaciones tributarias. Las UAC han ido evolucionado al grado de que hoy en día, y gracias a los avances tecnológicos, se están enfocando ya no solo en asesorar, sino también en conocer las inquietudes de los contribuyentes. Lo anterior, además de fomentar una mayor recaudación primaria, permite coadyuvar a la consolidación de una mejor relación entre el Estado y el contribuyente, a través de un trato personalizado.

Por su parte, la OCDE (2021) señala que las AATT están implementando nuevas tecnologías digitales a fin de mejorar la calidad en el servicio para los contribuyentes, reducir las cargas operativas y de cumplimiento e incrementar los ingresos. Las AATT están utilizando enfoques tecnológicos sofisticados para fomentar el autoservicio de los contribuyentes. El uso de herramientas innovadoras está creciendo, mismas que además están permitiendo tener una comunicación más personalizada y enfocada a las necesidades individuales de un contribuyente. Dicha atención está siendo instrumentada a través de diversos canales de comunicaciones con el propósito de facilitar el autoservicio, en tiempo real y en cualquier momento del día (24/7, 24 horas al día, los siete días de la semana). De acuerdo con este mismo estudio, tres tendencias están surgiendo en lo que refiere a la asistencia al contribuyente:

- i) Un claro cambio que pretende lograr un mayor entendimiento de las preferencias de los contribuyentes con relación a los servicios requeridos.
- ii) Un incremento en las opciones de autoservicio a fin de permitirles a los contribuyentes un mayor control de los tiempos para realizarlos.
- iii) Adoptar un enfoque conjunto para proveer servicios tanto al interior de la AT, como en todo el gobierno.

El uso de canales digitales se está incrementado, tanto por conveniencia en cuestiones de servicio, como por costo eficiencia, mientras que los canales de comunicación tradicionales están decreciendo. A pesar de lo anterior, es importante definir correctamente la combinación de estos

⁸⁹ Se generan costos hundidos relacionados con el proceso administrativo-jurídico instaurado para lograr el pago de las contribuciones de un contribuyente incumplido u omiso: recursos humanos (horas hombre) y recursos económicos invertidos en el proceso jurídico-administrativo (nómina de los servidores públicos, honorarios de contadores, abogados, asesores), erogaciones económicas por el pago de actualizaciones, recargos, multas, entre otras. Estos recursos gastados son improductivos y generan un costo para la sociedad.

⁹⁰ Algunas de las causas de incumplimiento están relacionadas con procesos complejos, engorrosos y no automatizados, trámites innecesarios y requisitos excesivos, niveles bajos de conocimiento del marco jurídico fiscal por parte de los contribuyentes, normatividad compleja, incongruente o inexacta, actos de corrupción de los servidores públicos, gestores externos innecesarios y que, en ocasiones, engañan o defraudan al contribuyente, entre muchas otras.

canales de comunicación para hacer frente a las preferencias de los contribuyentes, ya que una parte importante de los ciudadanos que pagan impuestos no tiene acceso o es reticente al uso de los servicios electrónicos o digitales. Por esta razón es importante canalizar las estrategias adecuadas para impulsar el cambio de vía de comunicación y obtener así mejores resultados, sin afectar la oferta de servicios a los otros contribuyentes (OCDE, 2021). Las AATT, a través de las UAC, deben prever cómo servir a los contribuyentes en el sentido más apropiado, que arroje los mejores resultados recaudatorios, sin afectar adversamente el servicio que se les ofrece a los contribuyentes.

“La transformación y actualización constante que sufre la administración tributaria, generadas principalmente por el desarrollo tecnológico, imponen cambios en la correlación que existe entre la ciudadanía y dicha dependencia” (Lamas Santillán, Flores Ortega y Salazar Mendoza, 2021, pág. 48). Esta tendencia o evolución en la atención al contribuyente se aceleró con la pandemia por COVID-19. El cambio hacia la comunicación digital ya es un hecho en varios países: conformación o mejora de portales de internet, comunicación directa y personalizada con contribuyentes por medio de correos electrónicos, creación de aplicaciones y servicios vía web que facilitan el cumplimiento, entre otros.

Todos estos avances y estrategias de comunicación con el contribuyente están sustituyendo la comunicación en persona y la oferta de autoservicio está creciendo en las AATT, y se está expandiendo el rango de autoservicios que se están ofreciendo. Lo anterior no solo muestra la evolución de las AATT a una nueva forma de acercarse y proporcionar diversos servicios al contribuyente, sino también y sobre todo parece ser la conformación de una nueva relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente, más personalizada, más enfocada y directa. En el caso de México se observan dos realidades muy distintas. En el ámbito del gobierno central, el SAT es una institución que se ha desarrollado de acuerdo con las tendencias mundiales y conforme a las necesidades de autoservicio que exige el contribuyente. Por lo que refiere a los gobiernos subnacionales, aun cuando existen diferencias entre entidades federativas, la postura que predomina radica en desestimar la importancia de la asistencia y los servicios al contribuyente, como se muestra más adelante.

2. La asistencia al contribuyente en el SAT

El SAT central tiene conformada una unidad administrativa especializada en atención y servicios al contribuyente, que está posicionada en el segundo nivel jerárquico dentro de la institución, tan solo por debajo de la jefatura del SAT y a la par de otras instancias igual de relevantes dentro de las funciones tributarias tales como recaudación, auditoría fiscal, grandes contribuyentes y jurídica, entre otras. La unidad administrativa se denomina Administración General de Servicios al Contribuyente y cuenta con un sólido fundamento jurídico que le otorga atribuciones y funciones claramente definidas⁹¹, así como una amplia estructura operativa. La importancia que tiene esta unidad administrativa para México se puede ver reflejada a través de dos datos: el universo de contribuyentes y el monto de la recaudación primaria. Al cierre de 2021, el padrón de contribuyentes activos en México ascendió a 80,7 millones, mientras que, del total de los ingresos tributarios recaudados en ese mismo año, 3.042 billones de pesos, el 85,3%, provinieron de la recaudación primaria que corresponde al cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de los contribuyentes (SAT, 2021b).

Lo anterior es clara evidencia de la importancia y trascendencia que representan para las finanzas públicas de México los servicios al contribuyente y su cumplimiento deliberado de las obligaciones fiscales. En consecuencia, el SAT ha implementado diversos canales de comunicación con los contribuyentes, así como esquemas de autoservicio, acorde con las mejores prácticas internacionales y los avances tecnológicos en la materia. La asistencia al contribuyente (orientación y autoservicio) es otorgada por diversos medios y esquemas que comprenden desde la asistencia presencial a través de las oficinas desconcentradas y módulos de servicios tributarios hasta la atención por teléfono (MarcaSAT y Mesa de Servicio), chat, oficina virtual, redes sociales, correos electrónicos, SMS y

⁹¹ Artículos 32 al 34 del Reglamento Interior del SAT.

telemensajes, o bien por aplicativos como SaC (servicio de atención al contribuyente), la plataforma SAT ID, SAT Móvil, buzón tributario, el prellenado de la declaración anual y la aplicación Mis Cuentas (aplicativo gratuito para la emisión de facturas), entre otros.

En el primer semestre de 2022, el SAT otorgó en total 20,87 millones de atenciones, de las que 12,06 millones (58%) fueron presenciales y 8,8 millones (42%) se realizaron a través de la plataforma SAT ID. A partir de su desarrollo, la plataforma SAT ID ha pasado de realizar 750.000 atenciones en el primer semestre de 2020, que representan el 17% de las atenciones totales, a efectuar poco más de 4 de cada 10 atenciones, en tan solo dos años (SAT, 2022a)⁹². Asimismo, a mediados de 2021 se liberó la aplicación SAT Móvil⁹³ y al cierre del primer semestre de 2022 se tenían contabilizadas 1.123.000 descargas en total. Por lo que refiere al Centro de Atención Remota de Servicios al Contribuyente (CAREC), de enero a junio de 2022, el SAT dio atención a 2,8 millones de interacciones, ya sea a través del teléfono (MarcaSAT y Mesa de Servicio), chat, oficina virtual o redes sociales. Por lo que refiere a los pagos realizados por contribuyentes, en el primer semestre de 2022 se llevaron a cabo 21,1 millones de operaciones de pagos, de las que 10,3 millones (48,7%) se realizaron por internet.

Otras herramientas desarrolladas por el SAT con muy buenos resultados y cuya finalidad radica en fomentar el pago voluntario y ofrecer mejores servicios y esquemas de seguimiento a los contribuyentes son el prellenado de declaración anual (11 millones de declaraciones en el primer semestre de 2022, incluyendo las prellenadas), firma electrónica (19 millones procesadas por los contribuyentes y 35 millones de certificados emitidos por la institución de 2004 a la fecha), facturas electrónicas (4.705 millones de facturas emitidas tan solo en el primer semestre de 2022, 301 facturas por segundo), entre otros. Como se ha observado tanto a nivel internacional como en el gobierno central en México, las AATT han conformado unidades administrativas específicas enfocadas en la asistencia y los servicios al contribuyente. Lo anterior pareciera contrastar con la postura de algunos de los gobiernos subnacionales en México respecto de la baja importancia otorgada a la asistencia al contribuyente en sus entidades, lo que se evidencia al estudiar la estructura organizacional de las AATT locales.

3. La asistencia al contribuyente en los gobiernos subnacionales

El análisis de las estructuras organizacionales de las AATT en los gobiernos de las entidades federativas de México arroja las siguientes reflexiones con relación a la importancia otorgada a las UAC.

- En un número significativo de entidades federativas, las estructuras organizacionales de las instituciones u organismos encargados de la administración tributaria no contemplan un rol trascendental para las UAC. De conformidad con la información presentada en los portales oficiales de los gobiernos locales, así como en la Plataforma Nacional de Transparencia de México, existen gobiernos subnacionales en los que no se identifica alguna unidad especializada. En otros la UAC se encuentra en los niveles inferiores del organigrama institucional, sin una sólida estructura administrativa ni personal a su mando, por lo que carecen de solidez desde el punto de vista de responsabilidades y atribuciones. En seis entidades federativas no existe una UAC (Chihuahua, Durango, Querétaro, San Luis Potosí, Tlaxcala y Veracruz).
- Asimismo, en nueve gobiernos subnacionales la unidad administrativa asignada a la asistencia al contribuyente corresponde a una Jefatura de Departamento, que corresponde a una plaza de nivel inferior dentro de las estructuras gubernamentales en México, y cuyo grado de responsabilidad es acotado, con atribuciones y potestades limitadas, conforme a

⁹² La plataforma SAT ID permite llevar a cabo trámites digitales tales como generar o renovar contraseñas, renovar la e.firma para personas físicas (si el vencimiento de esta no excede de un año) y solicitar el envío de la constancia de situación fiscal, en su caso.

⁹³ SAT Móvil ofrece trámites y servicios al contribuyente en un espacio personalizado. La aplicación permite obtener, entre otras facilidades, la cédula de identificación fiscal (CIF), constancia de situación fiscal (CSF) e información del padrón del registro federal de contribuyentes (RFC), certificados de e.firma y sellos digitales activos (SAT, 2022a; 2021b).

los reglamentos interiores o manuales de organización de las AATT. Este es el caso de Aguascalientes, Baja California Sur, Chiapas, Guerrero, Michoacán, Morelos, Nayarit, Tabasco⁹⁴ y Zacatecas.

- Así, entre los gobiernos de las 32 entidades federativas de México, en 15 (47%) la asistencia al contribuyente, desde el punto de vista estratégico como una herramienta elemental para el incremento de los ingresos fiscales, no ocupa un papel preponderante que justifique conformar una unidad administrativa especializada, con estructura operativa y amplio margen de actuación y de responsabilidad dentro de las instituciones correspondientes. Las consecuencias que esto trae aparejado en materia recaudatoria son evidentes al analizar las cifras de ingresos locales como total de los ingresos totales en los estados.
- En segunda instancia, existen entidades federativas que, aun cuando la UAC constituida es de un rango superior al de una jefatura de departamento o su equivalente, la situación se asemeja a la de las nueve entidades federativas señaladas anteriormente. Esto es, las UAC no cuentan con una estructura operativa amplia (corresponde a un área integrada por una sola persona o con equipo muy limitado, tanto en número de personal como en nivel de responsabilidades) y su capacidad de actuación, desde el punto de vista de atribuciones, sigue estando limitada. En esta situación se encuentran Baja California y Coahuila, lo que llama la atención ya que ambas entidades federativas conformaron un ODAT, replicando, hasta cierto grado, el modelo institucional del gobierno central respecto a la creación y operación del SAT, pero no así en lo que refiere a conformar una unidad operativa en materia de asistencia al contribuyente, con amplias funciones, atribuciones y responsabilidades y que esté al mismo nivel que las áreas sustantivas tales como auditoría fiscal, recaudación o jurídica.
- La estructura organizacional entre las 15 entidades federativas restantes les otorga el mismo peso institucional y funcional a las tareas de auditoría fiscal, recaudación y jurídica, que a la de asistencia al contribuyente. Tal es el caso de las entidades que conformaron un ODAT y la UAC se encuentra en segundo nivel de jerarquía, solamente abajo del director general, y cuenta con una amplia estructura, así como con funciones y atribuciones completas. Estas entidades corresponden a Campeche, Quintana Roo, Sinaloa y Yucatán. Bajo la misma tesitura, pero sin constituir una ODAT se encuentran Colima, Nuevo León, Oaxaca y Tamaulipas,⁹⁵ estados en los que la asistencia al contribuyente ocupa el mismo nivel de importancia dentro del diseño institucional que las otras áreas tributarias sustantivas por lo que se ubica en los niveles superiores de la Secretaría de Finanzas o su equivalente (tercer nivel, solamente por debajo del titular de la secretaría y del subsecretario responsable de las funciones tributarias).
- En tres de las cuatro entidades federativas más importantes desde el punto de vista económico y recaudatorio en México, la asistencia al contribuyente ocupa un rol importante, pero por debajo de las otras áreas sustantivas en materia tributaria. Tal es el caso de Ciudad de México, el Estado de México y Jalisco. Aunque para la primera de ellas la

⁹⁴ Para el caso de Tabasco, de conformidad con el Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, la asistencia al contribuyente está distribuida en tres diferentes unidades administrativas: la Unidad de Administración de Sistemas Tributarios (Departamento de Atención Telefónica a Contribuyentes), la Dirección de Recaudación (Departamento de Difusión y Asistencia al Contribuyente) y la Dirección Técnica de Recaudación (no se refleja en algún Departamento, pero sí tiene contempladas funciones de asistencia al contribuyente en el Reglamento).

⁹⁵ Tamaulipas expidió la Ley del Servicio de Administración Tributaria de Tamaulipas a fin de conformar un ODAT, no obstante, a menos de dos años de publicada dicha ley, el Congreso local emitió un Decreto para abrogarla, toda vez que nunca se logró implementar el SAT de Tamaulipas. A pesar de lo anterior, el gobierno estatal conformó una estructura para la administración tributaria muy apegada al diseño institucional del SAT Federal, pero dependiente de la Secretaría de Finanzas, sin la conformación del órgano desconcentrado.

estructura organizacional en materia tributaria es de las más complejas del país, la UAC (Dirección de Atención y Procesos Referentes a Servicios Tributarios) está ubicada hasta el cuarto nivel dentro de dicha estructura⁹⁶.

- Por lo que refiere a Guanajuato, otra de las entidades federativas que conformó un ODAT, su visión respecto a la posición de la UAC dentro del organismo se asemeja a la de las tres entidades recién mencionadas, más que a la de los gobiernos subnacionales que replicaron el modelo institucional del gobierno central en la conformación de su organismo tributario (Campeche, Quintana Roo, Sinaloa y Yucatán). Así, dentro del SAT de Guanajuato la UAC (Dirección de Servicios al Contribuyente) se encuentra ubicada en el tercer nivel por debajo de jurídica, ingresos, verificación de comercio exterior y auditoría fiscal.
- Finalmente, por lo que refiere a las tres entidades restantes, Hidalgo, Puebla y Sonora, sus unidades administrativas relacionadas con la asistencia al contribuyente son de nivel jerárquico medio, aunque sí cuentan con personal para operar.

Con el análisis anterior se busca mostrar la importancia que se le otorga en los gobiernos subnacionales de México a la asistencia al contribuyente. A pesar de las diferencias entre las entidades, se pueden identificar tres grandes grupos:

- i) El primero está integrado por los gobiernos subnacionales en los que la asistencia al contribuyente no está considerada como un área sustantiva para las administraciones tributarias. Este conjunto estaría compuesto por la mayoría de las entidades federativas en las que no existe una unidad administrativa específica para la asistencia al contribuyente (Chihuahua, Durango, Querétaro, San Luis Potosí y Tlaxcala), así como aquellas en las que la UAC corresponde a un mando inferior o medio, sin estructura operativa y con responsabilidades y atribuciones limitadas (Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Chiapas, Coahuila, Guerrero, Michoacán, Morelos, Nayarit, Tabasco, Veracruz y Zacatecas). Es decir, en total son 17 los gobiernos subnacionales que, de acuerdo con su diseño institucional y marco jurídico, no asignan un rol trascendental a la asistencia al contribuyente (53% del total de las entidades federativas).
- ii) El segundo grupo se refiere a las entidades federativas en las que la UAC tiene un papel e importancia media, y está más enfocada en cuestiones netamente operativas. Cuentan con estructura y con responsabilidades, pero sin ocupar el nivel e importancia de las otras áreas tributarias sustantivas: Auditoría fiscal, jurídica y recaudación/ingresos. En este grupo se encuentran siete gobiernos subnacionales: Ciudad de México, Estado de México, Guanajuato, Hidalgo, Jalisco, Puebla y Sonora (22% de las entidades federativas).
- iii) Finalmente, el tercer grupo lo integran los gobiernos subnacionales que otorgan el mismo nivel de importancia y trascendencia a la asistencia al contribuyente que a las otras áreas sustantivas de la administración tributaria y, por lo tanto, las UAC cuentan con atribuciones y responsabilidades amplias, así como con una estructura operativa sólida. En este grupo se encuentran Campeche, Colima, Nuevo León, Oaxaca, Quintana Roo, Sinaloa, Tamaulipas y Yucatán (25% de las entidades federativas).

En cuanto a los gobiernos subnacionales, México muestra rezagos significativos en la asistencia y los servicios al contribuyente. No otorgarle a la UAC la importancia que requiere en el ámbito estatal

⁹⁶ En términos nominales, las entidades con mayor aportación al PIB Nacional en 2020 fueron la Ciudad de México (15,8%), el Estado de México (9,1%), Nuevo León (8%) y Jalisco (7%) (INEGI PIBE). Por su parte, en cuanto al monto recaudado por ingresos locales (impuestos locales, derechos, productos y aprovechamientos) en 2020, las entidades que mayores ingresos locales obtuvieron fueron exactamente las mismas y en igual orden: Ciudad de México, Estado de México, Nuevo León y Jalisco (INEGI Banco de Información Económica, Estadística de Finanzas Públicas Estatales y Municipales).

tiene repercusiones directas en la conformación de la nueva relación entre el Estado y el contribuyente y, por ende, en el fortalecimiento de la cultura tributaria en México.

Cuadro 13
México: unidad de asistencia al contribuyente (UAC) en los gobiernos subnacionales

Sin UAC establecida o UAC con funciones limitadas y sin estructura operativa		UAC de nivel medio con funciones y estructura operativa	UAC con amplias funciones y estructura operativa
Aguascalientes	Morelos	Ciudad de México	Campeche
Baja California	Nayarit	Estado de México	Colima
Baja California Sur	Querétaro	Guanajuato	Nuevo León
Chiapas	San Luis Potosí	Hidalgo	Oaxaca
Chihuahua	Tabasco	Jalisco	Quintana Roo
Coahuila	Tlaxcala	Puebla	Sinaloa
Durango	Veracruz	Sonora	Tamaulipas
Guerrero	Zacatecas		Yucatán
Michoacán			

Fuente: Elaboración propia, con información de las páginas oficiales de los gobiernos locales, Plataforma Nacional de Transparencia de México, reglamentos interiores y/o manuales de organización de las entidades federativas.

Los gobiernos subnacionales deben comprender la importancia de que haya una unidad administrativa enfocada en el contribuyente y en las facilidades y apoyos que se le deben otorgar para incentivar el cumplimiento *motu proprio*. Analizar las tendencias a nivel internacional permite comprender la urgencia, no solo de impulsar la conformación de las UAC, sino además de hacerlas partícipes de los avances tecnológicos que se están desarrollando para una nueva, mejor, más expedita y más especializada forma de asistir al contribuyente. Lo anterior resulta en un círculo virtuoso al conformar una nueva y sólida relación entre el Estado y el contribuyente, lo que a su vez se traduce en mayores ingresos para los estados (la recaudación primaria), y se esperaría, en el otorgamiento de más bienes públicos y de mejor calidad, lo que, a su vez, fortalece la relación de reciprocidad entre el Estado y el ciudadano.

En suma, hay amplio margen de maniobra en los gobiernos subnacionales de México para consolidar la asistencia al contribuyente como una unidad administrativa con alto nivel jerárquico, amplia estructura y presupuesto y con funciones claramente definidas, y enfocadas en mejorar los servicios tributarios por medio de diversas estrategias, incluyendo la incorporación de tecnologías que sirvan para mejorar la actuación de las AATT y conocer las necesidades de sus clientes. Hay que recordar que los principales objetivos de las UAC son incrementar la base tributaria y la recaudación primaria, y reducir el monto de evasión fiscal, así como el número de contribuyentes que realizan fraude⁹⁷. Esta es la importancia de que haya una unidad administrativa dentro de las AATT enfocada específicamente en que el contribuyente cumpla sus obligaciones de forma voluntaria.

⁹⁷ Las estrategias elaboradas por las AATT deben buscar incrementar la recaudación primaria, no solo a través de ampliar la base tributaria, sino también y principalmente enfocando esfuerzos en que los servicios ofrecidos y las plataformas diseñadas permitan realizar el cobro que legalmente corresponde a aquellos contribuyentes, en principio, catalogados como cumplidos. Algunos ejemplos sobre el particular corresponden al prellenado de las declaraciones anuales, con la información que la autoridad fiscal tiene del contribuyente en cuestión. Asimismo, la simplificación del marco jurídico, así como la eliminación de regímenes o esquemas especiales o exenciones, son ejemplos que pueden contribuir a que la recaudación primaria aumente, con la misma base tributaria.

B. Tecnologías de la información y la comunicación en materia tributaria

A nivel mundial los procesos de transformación tecnológica y digital para las AATT están avanzando de forma intensa con la finalidad de afrontar los diversos y dinámicos retos que tienen por delante para obtener los recursos requeridos por los gobiernos. Por ende, dichos procesos van dirigidos a mejorar el control tributario (modelos de riesgos), ser más eficientes en los servicios al contribuyente, incentivar el cumplimiento voluntario e incrementar la recaudación. Las unidades de tecnologías de la información (TIC) representan uno de los elementos más importantes en las AATT hoy en día.

La introducción de TIC en el ámbito tributario ha consistido principalmente en el desarrollo de herramientas que facilitan el cumplimiento y mejoran el control. Dichas herramientas que han implementado en fechas recientes los diferentes países en el mundo de diversas maneras y a diferentes escalas comprenden desde declaraciones prellenadas, facturación electrónica, aplicaciones que ofrecen información o permiten la realización de pagos, uso de dispositivos electrónicos, *big data*, computación en la nube, cadenas de bloque (*blockchain*), modelos de riesgo y el uso de Inteligencia Artificial (IA), entre otras⁹⁸. “Las tecnologías de la información y comunicación son factores primordiales que contribuyen a la innovación del modelo de prestación de servicios” (Lamas Santillán, Flores Ortega y Salazar Mendoza, 2021, pág. 52), además de que “abren un amplio abanico de posibilidades de interacción con los contribuyentes” (CIAT, 2020, pág. 22). Lo anterior permite destacar la relevancia que las TIC pueden y deben tener en las AATT no solo en los gobiernos nacionales de los países, sino también en los gobiernos subnacionales.

1. Las TIC en el SAT

Para el caso de México, en el gobierno central se observa una estructura organizacional que refleja claramente la importancia que se le ha dado al uso e implementación de las TIC en las funciones tributarias. En el SAT se tiene conformada una unidad administrativa especializada para desarrollar e implementar avances tecnológicos, sistemas informáticos y diversos aplicativos con el propósito de mejorar el cumplimiento recaudatorio. Dentro de la estructura organizacional del SAT está la Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información (AGCTI), unidad administrativa responsable de las TIC de todo el órgano desconcentrado. En específico, la AGCTI tiene, entre otras funciones, las siguientes:

- Definir y establecer las estrategias en materia de comunicaciones y tecnologías de la información.
- Planear, diseñar, desarrollar y operar los servicios de comunicaciones y tecnologías de la información.
- Implementar y supervisar el mantenimiento de la infraestructura de los servicios informáticos.
- Proveer y administrar los servicios de comunicaciones y tecnologías de la información que apoyen las funciones y los procesos de las unidades administrativas.

⁹⁸ Véase un mayor detalle de la importancia de las TIC en las AATT en CIAT-FBMG (2020), “Las TIC como herramienta estratégica para potenciar la eficiencia de las Administraciones Tributarias (2020). Asimismo, también se recomienda consultar Moran y Díaz de Sarralde, Panorama de las Administraciones Tributarias en los países del CIAT. Ingresos, recursos, funcionamiento y estado de la transformación digital en la antesala previa a la pandemia de COVID-19 Resultados de la Encuesta ISORA 2020 (Datos 2018-2019)” (2021), donde se presenta una imagen detallada y sistémica del estado de situación de las agencias de recaudación tributaria para los países miembros, a partir de la información actualizada de la Encuesta Internacional sobre Administración Tributaria, incluyendo el contexto en materia de las TIC.

- Diseñar, operar y administrar los procesos de desarrollo de sistemas.
- Establecer la arquitectura de seguridad de la información, así como procedimientos, normas y estándares para la conservación, integridad, confiabilidad, confidencialidad y disponibilidad de los datos que se encuentran en los sistemas⁹⁹.

Las atribuciones asignadas a la AGCTI están relacionadas exclusivamente al SAT, que es una unidad administrativa de segundo nivel dentro de la estructura organizacional, que reporta directamente al Titular del SAT, y coadyuva con las otras unidades administrativas en el desarrollo, el diseño y la implementación de los sistemas informáticos requeridos para las tareas específicas de cada área, así como para la explotación, el procesamiento, el manejo, la seguridad y la confidencialidad de la información. Este esquema ha permitido al SAT avanzar en la configuración de importantes desarrollos tecnológicos en materia tributaria enfocados en facilitar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, mismos que están a la altura de los países más desarrollados e incluso en algunos de ellos está a la vanguardia (Morán y Díaz Sarralde, 2021): factura electrónica, declaraciones prellenadas, firma electrónica, chat para atención a contribuyentes, trámites en línea, sistemas automatizados y modelos de riesgo, entre otros.

2. Las TIC en los gobiernos subnacionales

A pesar de la importancia que el gobierno central de México le ha otorgado a las TIC en materia tributaria, estos avances, al igual que ocurre con algunas de las otras áreas trascendentales de la administración tributaria (asistencia al contribuyente e inteligencia fiscal, principalmente), no parecen replicarse en la mayoría de los gobiernos subnacionales. El análisis detallado de la organización institucional de las TIC en las entidades federativas de México muestra lo siguiente:

- La estructura organizacional que predomina en los gobiernos estatales en materia de TIC corresponde a la conformación de una unidad administrativa que depende directamente del Titular de la Secretaría de Finanzas o su equivalente (cabeza de sector de la administración tributaria) y no se encuentra dentro de la unidad responsable directa de las funciones tributarias, además de no ser una unidad con funciones exclusivas para los asuntos fiscales.

Bajo este esquema organizacional se encuentra el 50% de las 32 entidades federativas de México: Baja California, Colima, Chiapas Ciudad de México, Durango, Hidalgo, Jalisco, Morelos, Nayarit, Oaxaca, Querétaro, San Luis Potosí, Sonora, Tlaxcala, Yucatán y Zacatecas. Esta estructura, de conformidad con las reglamentaciones correspondientes de cada estado, implica que las TIC tienen otras atribuciones, más allá del desarrollo, explotación y actualización de los sistemas informáticos tributarios y del manejo y flujo seguro de la información fiscal, además de que son unidades autónomas e independientes a la administración tributaria.

Estas TIC son responsables de los sistemas informáticos de otras dependencias que integran el Poder Ejecutivo del Estado (incluyendo la unidad administrativa responsable de la administración tributaria), lo que se traduce en atribuciones, responsabilidades y obligaciones más allá de la función fiscal, con las implicaciones que esto representa en atención a las necesidades informáticas y de explotación de datos de la AT y a la seguridad de la información de los contribuyentes. Esta conformación institucional en materia de las TIC suele generar diversas contrariedades, dentro de las que destacan:

- Sistemas informáticos tributarios sencillos u obsoletos; el desarrollo de adecuaciones, mejoras o conformación de sistemas nuevos e innovadores se ve retrasado por la carga laboral de las TIC que atienden las necesidades de otras instancias y dependencias, además de la AT.

⁹⁹ Véase el Reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria (RISAT), cap. XIII, art. 42 en SAT (2022b).

- Problemas con el flujo, el manejo, la explotación y la confidencialidad de la información tributaria, por ejemplo, la filtración de la información hacia áreas ajenas a la administración tributaria, por ser una unidad autónoma e independiente a la misma.
 - Información que es explotada a destiempo o es de deficiente calidad (por exceso de carga laboral y desconocimiento de la materia fiscal, y con las implicaciones que tiene para la ejecución de actos de autoridad), entre otros problemas o circunstancias sensibles respecto al manejo, confidencialidad y explotación de la información fiscal y de los sistemas informáticos tributarios¹⁰⁰.
- Seis entidades federativas (18,5%) que cuentan con una UTIC no reportan directamente al titular de la secretaría de finanzas o su equivalente (cabeza de sector en materia fiscal), y dependen de otra unidad administrativa que no corresponde a la responsable de las funciones tributarias. Esto implica que la UTIC conformada en el gobierno estatal depende de y reporta a una instancia de menor jerarquía, esto es, a una subsecretaría o alguna otra unidad administrativa aún de menor nivel. Así, el ordenamiento institucional de estas seis entidades federativas puede considerarse como una política pública en la que las TIC no representan una de las áreas trascendentales no solo en materia tributaria, sino también en el gobierno subnacional, por lo que las TIC se encuentran ubicadas en un tercer o cuarto nivel jerárquico dentro del marco institucional del gobierno estatal. Los gobiernos subnacionales que integran este grupo son Chihuahua, Guanajuato, Guerrero, Michoacán, Puebla y Veracruz.
 - En Aguascalientes y Tamaulipas (6,25%) las TIC se encuentran dentro de otra instancia institucional que no corresponde a la cabeza de sector de la administración tributaria. En ambos casos, las UTIC dependen de la Secretaría de Administración del Estado y reportan directamente al titular de dicha secretaría. En Aguascalientes, la UTIC corresponde a una dirección general y en Tamaulipas, a una subsecretaría, tal como se detalla en el anexo. En Aguascalientes, dentro de la estructura organizacional de la Subsecretaría de Ingresos (responsable de la AT y adscrita a la Secretaría de Finanzas) opera una jefatura de departamento de ingeniería de la información. No obstante, el reglamento interior de la Secretaría de Finanzas de Aguascalientes, dentro de las atribuciones de la Subsecretaría de Ingresos¹⁰¹, no contempla alguna relacionada específicamente con las TIC y la jefatura de departamento corresponde a una plaza de nivel jerárquico bajo, cuyas atribuciones no están contempladas ni enumeradas dentro del reglamento interior.
 - Las ocho entidades federativas restantes (25%) han replicado el modelo institucional del gobierno central al conformar TIC dentro de las unidades responsables de la administración tributaria: Baja California Sur, Campeche, Coahuila, Estado de México, Nuevo León, Quintana Roo, Sinaloa y Tabasco. En todas estas entidades la unidad responsable de las TIC reporta directamente a la persona titular de la AT, otorgándole el mismo nivel de importancia que a las otras áreas operativas trascendentales de la función fiscal. La única excepción respecto a lo anterior es el Estado de México, en donde se observa un ordenamiento institucional diferente al establecer en cada una de las áreas operativas fiscales (recaudación, fiscalización y política fiscal) una unidad responsable de las TIC. Asimismo, además de las UTIC en las AT, el Estado de México, Nuevo León, Quintana Roo y Tabasco reflejan dentro de la estructura orgánica de la cabeza de sector, es decir, de la Secretaría de Finanzas o su equivalente, una UTIC cuyas funciones y atribuciones están

¹⁰⁰ Véase la sección sobre Inteligencia Fiscal comprendida en este capítulo y lo correspondiente al manejo y flujo de la información entre distintas unidades administrativas.

¹⁰¹ Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas de Aguascalientes, art. 9.

dirigidas a todas las demás dependencias. Lo anterior muestra una evolución al considerar la importancia de tener unidades especializadas en sistemas informáticos y telecomunicaciones para el gobierno en su conjunto, pero conformando unidades específicas para operación exclusiva de la AT, con las ventajas específicas que conlleva para la función tributaria.

En resumen, de los 32 gobiernos subnacionales, solamente en ocho (25%) las TIC forman parte de la administración tributaria. Esto ofrece un área de oportunidad importante para los otros gobiernos subnacionales, a fin de analizar y en su caso implementar una UTIC en las AATT. Como lo refiere el CIAT/FBMG (2020):

“la incorporación de las TIC a los procesos tributarios, es decir, la implementación de un adecuado Sistema de Información Tributario para el registro de contribuyentes, la presentación y pago de declaraciones tributarias, la función de auditoría, la prestación de servicios de información y asistencia al ciudadano en el cumplimiento de sus obligaciones y, en general, la totalidad de los procesos, funciones y tareas... constituye una oportunidad para la mejora del desempeño de las administraciones tributarias que debe ser aprovechada para impulsar un crecimiento económico sostenido e inclusivo que favorezca el bienestar de los ciudadanos” (pág. 20).

No integrar a las TIC como parte medular de la administración tributaria tiene repercusiones a lo largo de todo el ciclo tributario, y por ende en los resultados recaudatorios del gobierno. La ausencia de una UTIC en la AT se puede traducir en un registro de contribuyentes incompleto y desactualizado; mala atención al ciudadano con procesos semiautomatizados y trámites presenciales con excedente de requisitos; deficiente explotación de la información, lo que obstaculiza la pronta y eficiente detección de posibles esquemas de elusión y evasión, así como de contribuyentes omisos y fraudulentos; mala o deficiente programación de auditorías y, por ende, actos de autoridad no asertivos; modelos de riesgo limitados o inexistentes; reducida capacidad de manejo y explotación de datos. Todo lo anterior resulta en una baja recaudación tributaria por parte de la unidad encargada de la administración tributaria en el gobierno subnacional.

Es fundamental que las entidades federativas constituyan una UTIC, adscrita directamente a la instancia responsable de la administración tributaria, con presupuesto y estructura amplia, que sea responsable del sistema de información tributario. Las TIC en la administración tributaria impactan de forma directa y transversal en todas las áreas, desde recaudación, servicios al contribuyente, auditoría fiscal (incluyendo auditoría de comercio exterior), jurídica y cobranza, hasta inteligencia fiscal.

Los beneficios principales que pueden generar la UTIC en la administración tributaria están resumidos en el cuadro 14. Debido a que la UTIC está conformada dentro de la AT, ofrece autonomía e independencia de gestión, lo que se refuerza los beneficios señalados en el cuadro 14. Cuando la UTIC es responsable de atender los diversos requerimientos y administrar los sistemas informáticos de las otras instituciones gubernamentales, como ocurre en el 75% de las entidades en México, usualmente las necesidades tributarias pasan a segundo plano con las implicaciones que esto representa en cuestiones de sistemas informáticos no especializados u obsoletos, riesgos en la calidad y seguridad de la información, así como deficiencias en los servicios al contribuyente por limitaciones o rezagos en la modernización de trámites y procesos, entre muchas otras. Lo anterior tiene consecuencias significativas en materia recaudatoria.

Cuadro 14
México: beneficios de conformar una UTIC en la Administración Tributaria

Autonomía e independencia de gestión	La UTIC responde directa y exclusivamente a las necesidades e intereses de la administración tributaria en tiempo y forma, lo que se traduce en mejoras a las funciones tributarias.
Calidad, control y explotación de la información ^a	Si la UTIC tiene atribuciones acotadas y claramente definidas se traduce en: Calidad de la información: Se cuentan con datos actualizados y completos de los contribuyentes y del cumplimiento con sus obligaciones. Control de la información: La información que generan y procesan los sistemas informáticos de los contribuyentes y sus obligaciones están bajo la supervisión, control y manejo exclusivo de la administración tributaria (a través de la UTIC), con las ventajas que esto ofrece en cuestiones de confidencialidad y seguridad de la información. Explotación de la información ^b . Dos elementos son clave: la confidencialidad en la información que se está explotando y la prontitud con la que se procesa. El incumplimiento con cualquiera de estos dos elementos suele traducirse en actos de autoridad no asertivos, o análisis de riesgos poco útiles. De allí la importancia de contar con una UTIC exclusiva para la AT que permita la explotación de los datos conforme a las necesidades de las áreas operativas (incluyendo inteligencia fiscal), tanto en cuestiones de secrecía como de tiempo y forma.
Sistemas informáticos tributarios modernos	Al ser parte de la administración tributaria, la UTIC genera: Sistemas informáticos acorde a las necesidades de la AT: Diseña sistemas o aplicaciones que responden a los requisitos de las áreas operativas, lo que permite fomentar el cumplimiento voluntario y mejorar los controles tributarios. Los sistemas no son desarrollados acorde a intereses ajenos a la administración tributaria. Sistemas informáticos actualizados y vanguardistas: Al responder a los intereses de la administración tributaria, la UTIC prioriza la actualización, la innovación y el desarrollo de los sistemas tributarios de forma que se adecuen a los dinámicos retos y cambios que implica la materia fiscal, y acorde a las necesidades exclusivas de las áreas.
Mejora en los servicios al contribuyente ^c	La UTIC se convierte en un área trascendental para la mejora de los servicios de atención al contribuyente: Coadyuva en la innovación constante de esquemas de atención al contribuyente: Se canalizan esfuerzos para la automatización y mejora de procesos y trámites, así como la creación y actualización de sistemas informáticos y aplicativos relacionados con atención y servicios al contribuyente, con el propósito de facilitar el cumplimiento de sus obligaciones. “Las actividades de asistencia a los contribuyentes orientadas a facilitar el cumplimiento están y estarán muy unidas a las tecnologías de la información” (Zambrano, 2013, pág. 17).
Análisis de riesgos oportunos y asertivos ^d	La UTIC coadyuva con las áreas operativas e inteligencia fiscal en materia de análisis de riesgo al procurar la conformación de un sistema de información integral y eficiente: La UTIC puede desarrollar sistemas informáticos y aplicativos que permitan a las áreas correspondientes la explotación de la información conforme a sus necesidades para la realización de análisis de riesgos oportunos, completos y asertivos, que además reduzcan la probabilidad de filtración de información a otras instancias ajenas a la administración tributaria, así como demoras en la elaboración de análisis de riesgo.

Fuente: Elaboración propia.

^a En las AATT continuamente se dice que la información es esencial y su principal activo. Sin embargo, no basta con decirlo, hay que trabajar los datos para garantizar su calidad, convertirlos en información y explotarla adecuadamente. Gestionar los datos es una tarea ingrata que solo rinde frutos a medio plazo pero que es imprescindible para avanzar evitando copiar lo más “moderno” sin bases sólidas. Sin embargo, en muchos casos las AATT no dedican la debida atención a la calidad de la información y a los datos básicos (Díaz y Collosa, 2020).

^b Si bien la capacidad para captar y almacenar datos por las AATT ha aumentado exponencialmente en los últimos años, su capacidad de análisis y explotación efectiva no ha crecido en la misma proporción. Hay que hacer un esfuerzo para mejorar el análisis de la información disponible lo que puede exigir incorporar a la AT ingenieros y “científicos de datos” que junto a expertos del negocio aseguren una explotación adecuada de la información (Díaz y Collosa, 2020).

^c Las tecnologías de la información y comunicación son factores primordiales que contribuyen a la innovación del modelo de prestación de servicios (Lamas Santillán y otros, 2021, pág. 52).

^d La GRC (gestión de riesgos de cumplimiento) exige información de calidad y análisis riguroso para decidir en cada caso cómo debe actuar la AT por lo que es clave la calidad del sistema de información (Díaz y Collosa, 2020).

Para conseguir estos beneficios, conformar una UTIC en la AT debe acompañarse de diversas acciones para consolidarla formal y operativamente, en particular:

- Se requiere de un fundamento legal sólido y estructurado, que establezca detalladamente las funciones y responsabilidades de la UTIC, incluyendo las atribuciones y obligaciones sobre los diversos sistemas y las comunicaciones en los que se basa la operación tributaria.

Se deben delimitar los sistemas informáticos que son responsabilidad exclusiva de la administración tributaria, así como la responsabilidad de su desarrollo, mantenimiento, actualización, control y soporte. Un marco jurídico robusto es indispensable para la certidumbre y operación de una UTIC dinámica y eficiente.

- La creación de la UTIC debe ir acompañada de la formulación y asignación de un presupuesto lo suficientemente amplio que le permita administrar, mantener, desarrollar e innovar los sistemas informáticos y aplicativos que requiere la operación tributaria, así como dotar del personal capacitado y suficiente que necesita esta unidad. Por tal motivo, se debe llevar a cabo un ejercicio de planificación y presupuestación detallado, que contemple todas las necesidades en materia de las TIC, el personal requerido y la infraestructura e instalaciones necesarias para su eficiente y segura operación.
- Derivado de la situación a la que se enfrentan la mayoría de los gobiernos subnacionales en México en materia de TIC, se requiere de un plan de transición que permita conformar o estructurar sistemas autónomos e independientes de otras funciones no vinculadas con la materia fiscal, y de otras dependencias, así como la entrega-recepción de aquellos sistemas que deben ser transferidos a las UTIC de la AT y que estaban siendo operados por otra unidad administrativa (como es en la mayoría de los casos de los gobiernos subnacionales en México).

Estos tres elementos son fundamentales. No obstante, existen otros factores importantes que considerar para obtener los mayores beneficios de las TIC en la administración tributaria, mismas que por cuestiones de espacio, no serán objeto del presente estudio¹⁰².

C. Inteligencia fiscal

La creciente interdependencia e integración de los procesos económicos, sociales tecnológicos y culturales, así como el notable desarrollo de las tecnologías de la información y las comunicaciones ocurridos a nivel mundial en los últimos años, han hecho que las administraciones tributarias enfrenten retos cada vez más complejos en lo que se refiere al cumplimiento de las obligaciones fiscales por los diversos contribuyentes. Así como las AATT han utilizado los avances tecnológicos para contar con mejores esquemas y herramientas de atención y acercamiento con el contribuyente¹⁰³, ese creciente acceso a novedosas tecnologías y avanzados sistemas de comunicación, junto con el fenómeno de la globalización, se han traducido en complejos y sofisticados esquemas de evasión y elusión fiscal (muchos de los que han sido estructurados por organizaciones clasificadas como criminales por sus objetivos y *modus operandi*) (CIAT, 2006, pág. 8), así como en diversas prácticas tributarias nocivas (Cosulich, 2012).

El fenómeno del delito fiscal, al beneficiarse también de la globalización y de los avances científicos y tecnológicos, se ha vuelto un arduo y difícil reto, sumamente dinámico, pues está en constante evolución, y ya no se limita a un país, sino que se ha convertido en fenómeno transfronterizo. Todo lo anterior se traduce en una complejidad significativa para la tarea del control y cumplimiento tributario de las AATT y su importancia por la dimensión económica que entraña la evasión y elusión fiscal¹⁰⁴. La magnitud, trascendencia y complejidad de la delincuencia fiscal hacen indispensable luchar

¹⁰² Véase la importancia de las TIC en la administración tributaria y como aprovechar su uso en CIAT/FBMG (2020). Asimismo, para tener un marco comparativo entre países a nivel internacional relacionado con la innovación, digitalización y tecnología; véase el índice de innovación, digitalización y tecnología (INDITEC), un instrumento para la evaluación comparativa de las administraciones tributarias a nivel internacional (con base en datos de la encuesta ISORA 2020)/2022 en Díaz de Serralde y Morán (2022).

¹⁰³ Véase la sección de asistencia al contribuyente analizada en este capítulo.

¹⁰⁴ Véase una detallada referencia de la magnitud que representa la evasión fiscal en la región de América Latina y el Caribe en Gómez Sabaini y Morán (2020).

activamente contra ella. Dicha batalla ha forzado a los gobiernos a adoptar enfoques estratégicos que les permiten enfrentar los delitos tributarios.

Uno de los elementos o principios de una visión estratégica se refiere a la conformación de una estructura organizacional con responsabilidades y atribuciones definidas para identificar, analizar e investigar los esquemas de omisión, elusión y evasión fiscal (véase OCDE, 2019a). Este es el caso de la conformación de unidades de inteligencia fiscal, que deben estar integradas por personal calificado y capacitado, con sistemas tecnológicos avanzados para la explotación de información y procesamiento de bases de datos y análisis estadísticos, y que cuenten con esquemas definidos de coordinación interinstitucional e internacional, además de un claro y sólido fundamento jurídico para la realización de sus funciones.

Muchos países han conformado e implementado estas unidades administrativas dentro de sus AATT, sin embargo, para los fines de este estudio, el análisis se extiende más allá de la estructura organizacional en inteligencia tributaria del país en el gobierno central, para analizar las estructuras organizacionales de los gobiernos subnacionales en México en dicha materia. Con la finalidad de contextualizar, es importante conocer como están organizadas las autoridades centrales de México, para posteriormente analizar el ordenamiento institucional en las entidades federativas.

1. Inteligencia tributaria en el gobierno central de México

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) de México integra dentro de su estructura organizacional a la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) y al SAT (como órgano desconcentrado). Por un lado, la UIF es el área encargada de la prevención y el combate a los delitos de operaciones con recursos de procedencia ilícita y de financiamiento al terrorismo¹⁰⁵. Por otro lado, el SAT es el encargado de la inteligencia fiscal dentro del gobierno central. Dentro de su estructura organizacional la principal unidad administrativa responsable de las funciones que conlleva la inteligencia tributaria es la Administración General de Planeación (AGP).

No obstante, la AGP lleva a cabo esta labor en coordinación con las otras áreas sustantivas del SAT. Las unidades que comparten y se coordinan en funciones de inteligencia tributaria con la AGP son administración general de auditoría fiscal, administración general de auditoría de comercio exterior, administración general de recaudación, administración general de grandes contribuyentes y administración general de hidrocarburos¹⁰⁶. Así, el gobierno central de México cuenta con un esquema organizacional que distribuye las funciones relacionadas con la inteligencia fiscal entre las áreas operativas especializadas y un ente responsable de los modelos de riesgo de la institución y de la integración y análisis de toda la información. Dicho ente depende directamente del titular del SAT, lo que resulta trascendental pues ofrece autonomía e independencia respecto de las áreas sustantivas, pero sin dejar de lado la coordinación con cada una de ellas, a fin de optimizar los resultados.

Dentro de las principales atribuciones de la AGP relacionadas con inteligencia fiscal están la elaboración de estudios en materia de evasión fiscal; el diseño, desarrollo, instrumentación, control y uso de los modelos de riesgo y de integración de la información y el análisis del comportamiento de regímenes fiscales o sectores de contribuyentes a fin de identificar conductas ilegales o atípicas¹⁰⁷. Por

¹⁰⁵ Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, artículo 15.

¹⁰⁶ Previa a la reforma jurídica de diciembre de 2021, por medio de la que se conformó la Agencia Nacional de Aduanas de México, como un órgano desconcentrado de la SHCP con carácter de autoridad fiscal y aduanera respecto de los ingresos federales aduaneros, y se excluye la materia aduanera del SAT, las funciones de inteligencia fiscal eran igualmente coordinadas con la AGP, además de que la ahora extinta Administración General de Aduanas contaba con sus propias unidades de inteligencia fiscal en materia de comercio exterior, denominadas Administración Central de Investigación Aduanera y Administración Central de Procesamiento Electrónico de Datos. Bajo el nuevo esquema jurídico, la ANAM dispone de la Dirección General de Investigación Aduanera y cuenta con las atribuciones correspondientes para hacer frente a la elusión y evasión fiscales en materia aduanera. Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, 21 de diciembre de 2021.

¹⁰⁷ Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (RISAT), art. 38, fracciones XX, XXIV, XXV, XXVI y XXXII.

su parte, las otras administraciones generales cuentan con las siguientes atribuciones que ejecutan en coordinación con la AGP, cada una dentro del rubro de su especialidad: diseño, desarrollo e implementación de modelos de riesgo tributario y de integración de información; definición de perfiles de riesgo para los diferentes sectores de contribuyentes y definición de directrices en materia de administración de riesgos¹⁰⁸.

2. Inteligencia tributaria en los gobiernos subnacionales

Cada gobierno estatal tiene reglamentaciones y estructuras organizativas propias para cumplir con las diversas responsabilidades tributarias. Al analizar de forma detallada la organización de los gobiernos subnacionales, en específico en materia de inteligencia fiscal, destacan los siguientes puntos¹⁰⁹:

- La mayoría de los gobiernos de los estados de la república mexicana no tienen, dentro de las estructuras organizacionales responsables de la administración tributaria, una unidad específica e independiente para llevar a cabo las funciones de inteligencia tributaria. Tan solo ocho entidades federativas (25%) cuentan con alguna área administrativa relacionada a labores de inteligencia tributaria: Baja California, Colima, Ciudad de México, Estado de México, Nuevo León, Puebla, Tamaulipas y Yucatán.
- En el caso de Chiapas, que cuenta con la Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica (UIPE), área administrativa enfocada principalmente a identificar y prevenir operaciones con recursos de procedencia ilícita y sus ilícitos relacionados¹¹⁰, pero sin contemplar esquemas de omisión, evasión o elusión fiscal. Así, esta entidad federativa cuenta con un área administrativa similar a la UIF del gobierno central, pero no integra dentro de su estructura organizacional una unidad enfocada específicamente a inteligencia tributaria. No obstante, es importante que un gobierno lleve a cabo funciones de investigación relacionadas con actividades ilícitas ligadas a cuestiones de carácter fiscal. Es óptimo que los gobiernos consideren ampliar estas funciones y responsabilidades a las cuestiones de carácter fiscal, tanto para operaciones con recursos ilícitos como lícitos¹¹¹.
- En una situación similar se encuentra el estado de Puebla, que cuenta con una UIPE, cuyas funciones corresponden a identificar y prevenir operaciones con recursos de procedencia ilícita y financiamiento al terrorismo¹¹². Sin embargo, en Puebla sí se contempla dentro del ordenamiento institucional de la Secretaría de Planeación y Finanzas (encargada de la administración tributaria) a una unidad administrativa especializada en analizar, investigar e identificar delitos fiscales en materia de comercio exterior. Por esta razón se considera dentro de las entidades con alguna instancia en materia de inteligencia fiscal. Dicha unidad se denomina Subdirección de Investigación, Inteligencia Aduanera y Programación¹¹³. Hay una Dirección de Inteligencia Tributaria dentro de la Secretaría, no obstante, sus principales funciones corresponden al análisis y el diseño de la política fiscal del Estado y no a labores de análisis y procesamiento de la información a fin de identificar posibles esquemas o estrategias de delitos fiscales¹¹⁴. La limitante para el caso de Puebla es que el área de

¹⁰⁸ RISAT, artículo 12, fracciones XXX, XXXII, XXXIII y XXXIV.

¹⁰⁹ Véase el anexo 2 al presente documento.

¹¹⁰ Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda de Chiapas, artículo 26.

¹¹¹ En la página oficial de la Secretaría de Finanzas de San Luis Potosí (<https://slp.gob.mx/finanzas/Paginas/Organigrama.aspx>), dentro del organigrama que se presenta, aparece como parte de la estructura organizacional de dicha Secretaría a la Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica (UIPE). No obstante, en el Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado no existe dicha unidad, por lo que no se menciona la misma como el caso de Chiapas, toda vez que no existe fundamento jurídico para la operación de esta unidad.

¹¹² Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas de Puebla, art. 61.

¹¹³ Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas de Puebla, art. 41.

¹¹⁴ Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas de Puebla, art. 42.

inteligencia fiscal está enfocada en delitos tributarios en materia de comercio exterior y no en cualquier rubro de alguna práctica fiscal nociva.

- En el 75% de las entidades federativas restantes (24 en total, incluyendo Chiapas) no se observa dentro del ordenamiento institucional de las oficinas encargadas de la administración tributaria una unidad especializada exclusivamente en las funciones de inteligencia tributaria. Destaca que dentro de las unidades administrativas encargadas de auditoría fiscal y auditoría fiscal de comercio exterior (en aquellos casos que sí está constituida esta última) existen las atribuciones relacionadas con análisis de la información y posible identificación de omisiones en el pago de contribuciones para la programación de auditorías o visitas domiciliarias. Para la mayoría de las entidades federativas, esta área corresponde a la de programación (dentro de auditoría fiscal y auditoría fiscal de comercio exterior, en su caso).

Esta práctica común en los gobiernos subnacionales en México, limitar las funciones de análisis de la información contenida en sus sistemas a las áreas operativas, se traduce en que la AT sea reactiva (procedimiento legal de las auditorías fiscales) y su actuar se base principalmente en la información aportada por los mismos contribuyentes (aquella contenida en los sistemas institucionales) para programar y ejecutar sus actos de fiscalización. Así, el campo de maniobra y la capacidad de acción por parte de las administraciones tributarias están limitadas de forma importante, en la mayoría de los casos, para poder identificar y actuar en contra de esquemas sofisticados de evasión y elusión fiscal. Asimismo, las funciones de programación y ejecución de las auditorías fiscales presentan, en muchos de los casos, ineficiencias en la ejecución del gasto: se invierte tiempo y recursos tanto humanos como materiales en las funciones de control e inspección de la situación tributaria de un contribuyente en específico para determinar la ejecución de una auditoría o visita domiciliaria, sin garantizar los resultados de la misma para la AT y con impactos en la recaudación, en muchos de los casos, intrascendentes.

Debido a que no existe una unidad especializada y enfocada en inteligencia tributaria y que las áreas operativas (auditoría fiscal, auditoría fiscal de comercio exterior, recaudación/ingresos) llevan a cabo las tareas de análisis del cumplimiento tributario de los contribuyentes, las AT puedan incurrir en dos potenciales riesgos:

- i) El fenómeno denominado ceguera de taller (Diep, 2018), que ocurre cuando la unidad operativa lleva a cabo, durante varios años, las mismas tareas de análisis, procesamiento de información y programación de auditorías, sin cambios significativos o revisiones a la metodología y los procesos de investigación, y sin retroalimentación, cuestionamiento o intercambio de información con alguna otra área especializada en análisis y explotación de información. Este fenómeno origina que los contribuyentes sean capaces de identificar los puntos y las estrategias de revisión por parte de las áreas fiscalizadoras y lleven a cabo las acciones correspondientes para evadirlas. Lo anterior se traduce en auditorías poco asertivas, por lo que hay una baja recaudación derivada de actos de fiscalización. Asimismo, la acción disuasiva que representa la amenaza de un acto de autoridad se ve significativamente disminuida.
- ii) El segundo riesgo potencial corresponde a lo que se conoce como captura del regulador¹¹⁵. Este ocurre por dos hechos principales: i) las áreas operativas interactúan de forma directa e intensa con el contribuyente, lo que se puede traducir en que el regulador (en este caso el

¹¹⁵ Existen diversas definiciones de captura del regulador y hay una amplia literatura al respecto sobre este fenómeno que ocurre en todos los países. Captura del regulador o captura regulatoria es aquella práctica por la que el sector privado o grupos de presión se imponen al regulador para servir a sus intereses (Saltelli y otros, 2022). Para Carpenter y Moss captura regulatoria es “el resultado o proceso por el que la regulación, en ley o en aplicación, es consistente o repetidamente alejada del interés público hacia los intereses de la industria [sector] regulado, por el intento y la acción de esa misma industria [sector]” (pág. 13. Traducción del autor.

auditor) aplique la ley de forma inexacta o laxa o bien ofrezca tratos preferenciales al contribuyente auditado durante la ejecución y determinación de los resultados de la auditoría, y ii) dentro de las localidades, es altamente probable que el servidor público conozca de forma personal a los contribuyentes (o accionistas de la empresa), o bien que sean ciudadanos conocidos, económicamente solventes e influyentes dentro de la entidad, por lo que el funcionario público toma decisiones, en el marco de su desempeño, que favorecen a los contribuyentes.

La captura del regulador puede ser material o cultural. En el primer caso, el servidor público recibe algún beneficio por parte del contribuyente, por lo que corresponde a la cooptación o soborno del regulador (corrupción). En el segundo caso, el funcionario se siente identificado socialmente con el regulado y actúa en consecuencia, sin necesidad de recibir una retribución económica; el regulador acepta la influencia, los valores e intereses del contribuyente (Casallo, 2018). Al igual que el fenómeno anterior, la captura del regulador se traduce en programaciones y auditorías fiscales ineficientes o cooptadas, una baja recaudación por la ejecución de actos de autoridad, y una disminución en la percepción de riesgo por parte de los contribuyentes incumplidos. Aunado a lo anterior, si los actos de autoridad dirigidos a grandes contribuyentes o contribuyentes de renombre en la localidad cobran relevancia mediática, y los resultados de las auditorías o visitas domiciliarias no son los esperados, la moral tributaria en la entidad puede verse mermada.

Ante estos dos riesgos, cuyas consecuencias pueden ser significativas tanto desde el punto de vista recaudatorio, como de cooptación y corrupción de servidores públicos, resulta recomendable que las AATT consideren la inteligencia tributaria desde un enfoque integral, esto es, desde el punto de vista funcional y las ventajas que ofrece en la identificación de esquemas de elusión y evasión fiscal y de actos de corrupción (lo que se traduce reducción de la brecha de recaudación), como desde la perspectiva organizacional con la finalidad de aminorar los riesgos señalados y otros, entre muchas otras ventajas.

Una vez analizada la estructura organizativa tanto del gobierno central como de los gobiernos subnacionales en materia de inteligencia tributaria, destaca que México es un país que ha implementado un ordenamiento jurídico e institucional sólido en el gobierno central para llevar a cabo las tareas de investigación, procesamiento, análisis e intercambio de la información, elaboración de modelos de riesgo y estudios de evasión o elusión, con la finalidad de hacer frente a los delitos fiscales, en concordancia con las buenas prácticas internacionales. En los gobiernos subnacionales hay todavía un amplio margen de acción. La mayoría de las entidades federativas en México (75%) no tienen contempladas las funciones de inteligencia tributaria dentro de su marco jurídico e institucional, lo que tiene implicaciones tanto recaudatorias como en la fortaleza de la relación de reciprocidad entre Estado y el contribuyente, así como en la moral tributaria. La práctica común de los gobiernos subnacionales en México es que las labores de análisis de la información están asignadas exclusivamente a las unidades de auditoría para la programación de actos de autoridad, con los diversos riesgos y las importantes limitantes que esto implica¹¹⁶.

Independientemente del modelo de organización institucional que pretenda establecer la autoridad subnacional, toda vez que el contexto histórico, social, cultural, político y económico de cada entidad es muy diferente, se deben considerar diversos aspectos en la conformación de una unidad enfocada exclusivamente en inteligencia tributaria. En primera instancia, la estructura organizativa debe garantizar que la agencia responsable de la investigación y enjuiciamiento de los delitos fiscales

¹¹⁶ Lo anterior no implica limitar a que las instancias fiscalizadoras y recaudadoras puedan contar, a su vez, con áreas específicas de análisis de contribuyentes y programación de auditorías. Incluso, se considera una buena práctica ya que, confrontar el análisis que hagan las áreas recaudadoras/fiscalizadoras contra el realizado por la unidad de análisis de riesgo puede ofrecer mejores resultados. Por un lado, reduce los espacios de cooptación de los servidores públicos recaudadores y fiscalizadores, y por otro, sirve para reducir lo que se denomina como ceguera de taller en todas las áreas competentes, incluyendo la UIT.

sea independiente de los intereses personales y/o políticos (OCDE, 2019a), razón por que, se recomienda que sea una instancia dependiente de forma directa de la AT, y no necesariamente de la cabeza del sector, que en la mayoría de las entidades federativas es la persona titular de la Secretaría de Finanzas o su equivalente. Si la unidad de inteligencia fiscal depende directamente de la persona Titular de la Secretaría, y no del responsable directo de la AT, puede desviarse de sus objetivos, o bien responder a intereses diferentes y no afines a la administración tributaria, incluso llevar a cabo otras funciones no relacionadas, o bien, ser encabezada por personal sin la formación y capacidad requerida para un puesto de esta naturaleza.

En segundo lugar, la unidad de inteligencia tributaria (UIT) también debe ser independiente de las áreas fiscalizadoras, lo que le permite a la AT contar con investigaciones alternas y autónomas, sin los sesgos correspondientes y naturales de las áreas operativas. La UIT le ofrece a la AT estudios diferentes, más profundos e integrales, con una visión más amplia, al abarcar los diversos riesgos tributarios desde una perspectiva general e institucional y no solamente focalizada. Le permite además a la AT contrapuntar los análisis realizados por las áreas operativas para la programación de actos de fiscalización con los efectuados por la UIT, e identificar mejoras o complementos a dichos estudios llevados a cabo por los entes fiscalizadores. Incluso, a partir de investigaciones realizadas por la UIT se pueden originar actos de fiscalización que no necesariamente estaban contemplados por las áreas fiscalizadoras. La independencia de la UIT respecto de sus contrapartes operativas fiscalizadoras permite a su vez disminuir el riesgo del trabajo inercial o ceguera de taller mencionado anteriormente, lo que se puede traducir en actos de autoridad asertivos.

En tercer lugar, la UIT debiera reportar directa y exclusivamente al responsable de la administración tributaria por cuestiones de seguridad de la información. Para óptimos resultados de la labor de inteligencia tributaria resulta de suma importancia preservar la secrecía de los modelos de riesgo y de los estudios o análisis de potenciales esquemas de elusión o evasión fiscal que se hayan realizado, así como la confidencialidad de los sectores o contribuyentes sensibles que se estén investigando o hayan sido investigados por la unidad. Habrá que recordar que las atribuciones para ejercer actos de autoridad en caso de omisiones o delitos fiscales corresponden a la AT, por lo que la información debe generarse y permanecer en la misma, y evitar que transite de forma innecesaria entre áreas administrativas. Cuando la información transita entre distintas unidades el riesgo de filtración de información siempre está presente, riesgo que, por sus implicaciones, en caso de concretarse, es uno de los principales obstáculos a los que se enfrenta la inteligencia fiscal. Por lo tanto, se considera óptimo limitar el número de canales por los que transita la información generada en la UIT. Esta información se puede traducir en actos de autoridad fiscales e incluso penales, que pueden implicar el cobro de montos significativos de recursos económicos para los contribuyentes y para la AT.

En este sentido, el diseño institucional debe procurar el mayor nivel de autonomía y la menor exposición a los diversos riesgos que enfrenta un cargo público de esta naturaleza (presiones políticas, desviación de los objetivos, filtración de información, seguridad de los servidores públicos, entre otros) a fin de incrementar la eficacia y eficiencia en el control del cumplimiento de obligaciones tributarias. Como parte del blindaje institucional que debe tener la UIT, dicha unidad no debe tener trato alguno con los contribuyentes, y en la medida de lo posible, el menor contacto con las áreas fiscalizadoras. Dado que la UIT está enfocada en identificar estrategias para la comisión de delitos fiscales, muchos de ellos involucran a los mismos empleados que integran la AT. Por esta razón, la UIT debiera estar facultada para extender sus investigaciones o integrar dentro de las mismas la comisión de delitos en los que participan funcionarios adscritos a la AT. En este sentido, las propuestas a incorporar en el diseño institucional de la UIT están dirigidas también, entre otras cosas, a disminuir el riesgo de cooptación de la UIT, no solo por parte del contribuyente, sino incluso de sus contrapartes institucionales.

La estructura organizativa afectará al diseño de la estrategia general del cumplimiento tributario, a la gama de facultades y atribuciones de investigación que se deben otorgar a las unidades que integran la AT, a la asignación de la cantidad adecuada de recursos y a la elaboración e implementación de estrategias para la cooperación interinstitucional e internacional (OCDE, 2019a). Esto significa que los gobiernos subnacionales, al determinar la conformación o mejora de una unidad de inteligencia tributaria deben considerar lo siguiente:

- Llevar a cabo reformas jurídicas a fin de definir, precisar, aumentar y sustentar sólidamente las funciones y atribuciones de investigación y aplicación, incluyendo aquellas relacionadas con el intercambio de información y acceso a otros datos gubernamentales con instituciones nacionales y extranjeras, respetando la secrecía fiscal. La estructura organizativa debe alinearse claramente con los modelos de cooperación interinstitucional (OCDE, 2019a).
- Implementar las medidas de control pertinentes para evaluar el impacto del trabajo que llevará a cabo la UIT, así como la generación de indicadores.
- Presupuestar los recursos correspondientes para la conformación de la UIT con el suficiente personal y los recursos materiales y tecnológicos para un eficiente desempeño (OCDE, 2019a).
- Implementar estrategias de seguridad de la información y seguridad de los servidores públicos involucrados en las actividades de la inteligencia tributaria.

En el cuadro 15 se presenta un listado de los requerimientos básicos comentados anteriormente para la conformación de una UIT y los beneficios que trae aparejado. Estos requisitos aplican tanto para los gobiernos subnacionales que quisieran conformar una UIT como aquellos que ya cuentan con una unidad, pero que no contemplan uno o varios uno de los rubros señalados.

Cuadro 15
México: requerimientos para conformar una UIT y sus potenciales beneficios

Requerimientos	Beneficios
Constituir un marco jurídico sólido para la operación de la UIT.	Actuación apegada a derecho, respetando la secrecía fiscal y sin riesgos jurídicos para los servidores públicos. Faculta el intercambio de información con otros entes u organismos, incluyendo aquellos vinculados a seguridad nacional. Permite esquemas de coordinación para actuaciones conjuntas con otras instituciones: SAT Federal, Fiscalías, UIF Central y Local, entre otros.
Un presupuesto suficiente que permita contar con una estructura amplia y sistemas tecnológicos avanzados.	Conformar una unidad con amplia capacidad operativa y con modernos sistemas tecnológicos que permitan una detallada explotación y análisis de la información (<i>big data</i>).
Contar con personal capacitado y calificado.	Contar con una plantilla especializada en explotación de la información y en la conformación de modelos de riesgo tributario.
Adscrita a la AT y que dependa directamente del titular de la AT.	Contar con una unidad que responda exclusivamente a intereses en materia fiscal, sin afectaciones de carácter político o ajenos a la materia tributaria.
Independiente y aislada de las áreas operativas y sin contacto con contribuyentes.	Minimizar riesgos relacionados con la captura del regulador, cooptación de servidores públicos y posibles sesgos en las investigaciones realizadas.
Contar con permisos de explotación de información de los diversos sistemas tributarios y de algunas otras entidades (mediante convenios de colaboración).	Tener acceso a amplias bases de datos relacionadas con los contribuyentes, no solo en materia fiscal, también información financiera, bienes muebles e inmuebles, estilo de vida, etc.
Definir e implementar estrategias de control y manejo de la información: seguridad de la información.	Evitar fugas de información y asegurar su confidencialidad.
Definir e implementar estrategias de seguridad del personal.	Garantizar la seguridad de los servidores públicos involucrados en investigaciones sensibles

Fuente: Elaboración propia.

La conformación de una UIF dentro de las AT de los gobiernos subnacionales, de manera formal y en la medida de los posible, cumpliendo los diversos requerimientos señalados, ofrecería a México

como país, una postura más sólida para hacer frente a los delitos fiscales. La atención a los diversos delitos fiscales nacionales y transfronterizos debiera ser una responsabilidad compartida entre los gobiernos subnacionales y la administración tributaria del gobierno central. Todo contribuyente tiene un domicilio fiscal y reporta ingresos en alguna localidad en la que, además de pagar impuestos federales, también hace frente a impuestos locales. En este sentido, al contribuyente, además de tener obligaciones fiscales ante la autoridad fiscal del gobierno central, también le corresponden otras con la AT local. Si existe una unidad de inteligencia fiscal en la AT local, se pueden establecer esquemas de coordinación e intercambio de información con el SAT Federal. La AT local atiende a un menor número de contribuyentes que el gobierno central (un subconjunto de dicho universo), y puede tener (y en ocasiones lo tiene) un mayor conocimiento del contribuyente.

Así, las tareas de investigación fiscal y análisis de riesgo podrían complementarse, con los beneficios que esto traería aparejado en términos de reasignación de recursos, capacidad para identificar diferentes prácticas tributarias nocivas o un mayor número de ellas y, por lo tanto, incrementar la percepción de riesgo para el contribuyente. A más información y mayor coordinación entre los diferentes niveles de gobierno, mayor conocimiento tanto del contribuyente como de las diversas estrategias para la omisión del pago de impuestos y la comisión de delitos fiscales y, por ende, mejores resultados en materia recaudatoria y en la moral tributaria, tanto a nivel local como nacional.

Por lo anterior, se recomienda que los gobiernos subnacionales en México establezcan como parte de sus AATT unidades de inteligencia enfocadas en la evaluación del riesgo fiscal, como elemento clave de una administración tributaria moderna (OCDE, 2017), que a su vez debe estar basada en la integración, el almacenamiento, la explotación, el intercambio y el análisis de la información, con el propósito de llevar a cabo investigaciones más eficientes y con menos recursos (OCDE, 2019a). Las haciendas públicas estatales no deben perder de vista que el gran objetivo de la AT moderna no es descubrir mucho fraude fiscal, sino que cada vez haya menos fraude fiscal (Díaz y Collosa, 2020).

De esta manera, si los gobiernos subnacionales logran constituir UIT dentro de sus AATT estarían dando los primeros pasos para conformar una administración tributaria que implementa el análisis y la evaluación de riesgos, con los beneficios que esto implica. Posteriormente, y de acuerdo con el CIAT, debieran transitar a una gestión de riesgos de cumplimiento lo que permitiría pasar de un enfoque en las actividades a otro centrado en los resultados y con énfasis en las acciones preventivas (Díaz y Collosa, 2020). Lo anterior no será posible sin cumplir el primer paso.

Al igual que se señaló en el capítulo I respecto a la corresponsabilidad de los gobiernos subnacionales en su aportación a la recaudación tributaria nacional, lo mismo ocurre con las prácticas de omisión en el pago de contribuciones, elusión y fraude fiscal. La obligación de hacer frente y reducir la práctica de estos tres fenómenos no se debe limitar exclusivamente a la AT del gobierno central, sino también debe recaer en los gobiernos subnacionales. El impacto que tiene la omisión en el pago de las contribuciones, las estrategias para la elusión y los fraudes fiscales es significativa, los recursos que pierde la sociedad son cuantiosos, lo que se traduce en niveles bajos de recaudación en México. De aquí la importancia de que los gobiernos subnacionales se involucren en la reducción de estas tres prácticas y coadyuven con el gobierno central para definir estrategias conjuntas que permiten hacer frente de una forma eficiente y coordinada este problema.

Finalmente, hay un largo trecho por avanzar respecto al análisis de las ventajas que representa implementar una UIT en los gobiernos subnacionales e incluso en los gobiernos centrales. Se podría identificar si existe algún tipo de correlación entre los resultados de los actos de fiscalización implementados por las AT y la existencia de las UIT dentro del diseño institucional o bien su participación en la programación o propuesta para llevar a cabo los actos de autoridad. Es un campo de investigación que se debiera explorar a fin de identificar, implementar y definir mejores prácticas en el diseño institucional y en el ámbito de operación de las AATT que permitan reducir los fenómenos de omisión, elusión y evasión fiscal.

A manera de conclusión respecto a las buenas prácticas analizadas en cuanto al diseño institucional de las AATT en los gobiernos subnacionales destaca lo siguiente. El análisis se hizo solo para tres áreas sensibles y a las que se les ha dado menor importancia dentro de las estructuras organizacionales de las haciendas públicas estatales. No obstante, queda pendiente para estudios futuros hacer el análisis correspondiente respecto del área jurídica, que pareciera enfrenta un fenómeno similar a la de las TIC, al ser una unidad administrativa que en determinados casos está fuera de la AATT, por lo que responde y depende directamente de la cabeza de sector. Auditoría de comercio exterior es otra de las unidades administrativas cuyo análisis queda pendiente, así como determinar su importancia en una AT, sobre todo para un país inmerso plenamente en el comercio mundial, que tiene firmados 14 tratados comerciales internacionales y es uno de los dos socios comerciales más importantes de la mayor economía del mundo. Esta área pareciera no estar contemplada dentro de las AATT de varios gobiernos subnacionales.

El análisis de fortalecimiento institucional deja ver que, al igual que ocurre con los esfuerzos recaudatorios y la búsqueda de nuevas fuentes de ingresos alternas a las transferencias federales, los gobiernos subnacionales no muestran un compromiso real con las funciones tributarias, sea por el desincentivo que representa el diseño del marco jurídico fiscal que les garantiza recursos federales, por desconocimiento de la materia o por una falta de corresponsabilidad con el gobierno central en la materia fiscal. La diversidad es amplia y las situaciones varían significativamente entre entidades, sin embargo, en general hay un largo camino por avanzar en México, principalmente al nivel de los gobiernos subnacionales.

Las propuestas de modificación al marco institucional para fortalecerlo en estas tres áreas trascendentales no son complejas de implementar, y pueden ser instrumentadas en el corto-mediano plazo, sin grandes acuerdos políticos, ni renovaciones de pactos fiscales o reformas de gran calado. Son propuestas que se pueden apoyar en modificaciones a normatividad secundaria, y la aprobación de ajustes o ampliaciones presupuestales no significativas. Las propuestas requieren de voluntad política y un compromiso continuo en su implementación, pero sobre todo en la continuidad de su operación. La conformación de estas unidades administrativas conlleva costos administrativos que deben ser considerados en los presupuestos de las dependencias públicas. Los beneficios cuantitativos y cualitativos que ofrece la creación y entrada en operación de las multicitadas áreas son variados y contrarrestan, y por amplio margen, dichos costos. Algunos de estos beneficios son:

- Fortalecimiento de la actividad recaudatoria de las haciendas públicas estatales
- Implementación de prácticas de buen gobierno por parte de las AATT (simplificación administrativa, incremento en transparencia, procesos de control de cumplimiento)
- Mayor capacidad de explotación y análisis de la información
- Mejores y mayores controles de la información
- Gestión de riesgos de cumplimiento y riesgos operativos
- Innovación constante de los sistemas y aplicativos en materia recaudatoria y de servicio al contribuyente
- Reducción en costos de cumplimiento – mejoras en el cumplimiento
- Reducción en costos administrativos y de operación de las AATT

Todos estos beneficios, a su vez, traen aparejados tres grandes resultados: la modernización de las AATT, los incrementos en la recaudación tributaria y la reducción o eliminación de algunas de las imperfecciones existentes en la relación de reciprocidad entre Estado y contribuyente. En este sentido, es de suma importancia que los gobiernos subnacionales no solo analicen los costos que representa la creación de estas unidades administrativas, sino también consideren, de forma integral, los amplios y

variados beneficios que conlleva constituir estas unidades administrativas como parte integrante de sus haciendas públicas.

D. Revisión de los gastos tributarios en los gobiernos subnacionales: exenciones en impuestos y estímulos fiscales a la inversión

De manera similar a lo que se observa en otros países, en México los gobiernos subnacionales cuentan con sistemas tributarios que utilizan tratamientos fiscales diferenciados, que consisten en ofrecer beneficios a grupos particulares como disminuir, exentar o diferir el pago de impuestos para ciertos contribuyentes o grupo de contribuyentes. Dichos tratamientos fiscales tienen diversos objetivos que comprenden, entre otros, la disminución de la desigualdad en la distribución del ingreso, la generación de empleos, el apoyo a ciertos sectores específicos, el desarrollo estatal o nacional y el fomento a la inversión, entre otros. Los tratamientos fiscales presentan diversas formas, entre las que pueden citarse las deducciones; tasas diferenciadas; exenciones; subsidios y créditos fiscales; condonaciones; facilidades administrativas; estímulos fiscales, y regímenes especiales (CEFP, 2021).

Todas las entidades federativas cuentan con un marco jurídico que fundamenta la implementación de estos tratamientos fiscales. En este apartado se analizarán dos ámbitos en los que las haciendas públicas subnacionales utilizan dichas herramientas, las exenciones en los impuestos y los incentivos fiscales para promover las inversiones. La importancia de revisar el uso de este tipo de instrumentos fiscales que otorgan prerrogativas en el ámbito de los gobiernos subnacionales radica en que, a pesar de los potenciales beneficios que pueden ofrecer, estas medidas también “vuelven más complejos a los sistemas tributarios, incrementan los costos de administración y cumplimiento, crean espacios para la evasión y la elusión, al tiempo que restan transparencia a la política fiscal y distorsionan la asignación de recursos” (CEPAL/Oxfam, 2019, pág. 62).

1. Exenciones en los impuestos locales

Como se analizó en el capítulo I, el impuesto sobre la nómina (ISN) es el impuesto local más importante para las entidades federativas (con excepción de Durango), y en el agregado en la última década representó en promedio el 69,6% del total de los ingresos locales recaudados por las entidades federativas, mientras que para 2020 alcanzó lo equivalente al 76,5% de la recaudación total por impuestos locales. En el marco normativo fiscal de la mayoría de las entidades federativas (leyes de hacienda, códigos fiscales/financieros e incluso leyes de ingresos), el ISN contiene una serie de excepciones que reducen el monto a recaudar por este impuesto.

De acuerdo con las leyes estatales de la mayoría de las entidades federativas, el ISN no se causa por las erogaciones que se realicen por determinados conceptos, dentro de los que están la participación de las personas trabajadoras en las utilidades de las empresas; las indemnizaciones por riesgos o enfermedades profesionales, las pensiones y jubilaciones, los gastos de representación y viáticos erogados por el patrón, los ahorros (cuotas o aportaciones a los diversos institutos u organismos de seguridad social, fondos para el retiro) y los pagos por gastos funerarios. Además de este listado, que contiene los conceptos que se replican en la legislación fiscal de la mayoría de las entidades federativas, existen otras excepciones contempladas dentro del marco normativo de algún o algunos de los estados:

- Instrumentos, materiales y herramientas para el trabajo (Ciudad de México y Querétaro)
- Alimentación, habitación y despensas onerosas (Ciudad de México)
- Prestaciones, como servicio de comedor, bono de transporte, uniformes de trabajo y deportivos (Chihuahua)

- Vales de despensa (Chihuahua y Querétaro)
- Premios por asistencia y puntualidad (Morelos y Veracruz)
- Pagos por primas de antigüedad (Chihuahua)
- Primas de seguro para gastos médicos o de vida (Querétaro)
- Prima vacacional (Sinaloa)
- Erogaciones realizadas por la federación, el estado, los municipios, los organismos descentralizados o desconcentrados, los organismos autónomos, las instituciones sin fines de lucro, las asociaciones de personas trabajadoras y los colegios de profesionistas (Jalisco, Nayarit y Sinaloa).
- Quienes realicen actividades comerciales en puestos fijo, semifijos, ambulantes, tianguis y locatarios de mercado (Nayarit)
- Asociaciones religiosas (Sinaloa y Tamaulipas)
- Asociaciones civiles que impartan educación (Tamaulipas)
- Ejidos y comunidades, uniones de ejidos y de comunidades, asociaciones rurales de interés colectivo, colonias agrícolas y ganaderas (San Luis Potosí y Veracruz)

Las excepciones al pago de un impuesto abren opciones a los particulares para reducir la carga tributaria que representa dicho tributo. Para el ISN en particular, los contribuyentes reducen o eluden el monto total a pagar mediante diversos esquemas de erogaciones por el trabajo subordinado que estén exceptuados o exentos, de conformidad con la legislación fiscal vigente de la entidad correspondiente. Esto es, el patrón encuentra alternativas para realizar el pago a sus subordinados, de forma que se clasifique dentro alguno de los conceptos exceptuados del gravamen. El empleo de estos esquemas se traduce en pérdidas de recursos tributarios para las entidades que las tienen contempladas.

Aunado a lo anterior, algunas haciendas públicas estatales excluyen a determinados patrones de la obligación de cubrir el gravamen correspondiente del ISN, con las consecuencias que esto trae en términos de ingresos tributarios no percibidos. Algunos de los patrones exentos del pago del ISN en determinadas las entidades federativas son gobiernos municipales, organismos públicos del mismo estado, representaciones del gobierno federal, organismos públicos descentralizados, desconcentrados y autónomos, partidos políticos, entre otros.

Otros estímulos o apoyos que se observan en ciertos gobiernos subnacionales con respecto al ISN corresponden a descuentos o exenciones para aquellos patrones que contraten personas de 60 años o más, o bien con alguna discapacidad. También se observan casos para la contratación de jóvenes en su primer empleo o bien por el inicio de operaciones de una empresa, en los que se ofrecen excepciones al pago del ISN por un determinado período. Algunos de estos beneficios también son ofrecidos como descuento al pago en determinado porcentaje, que se define dependiendo de factores como el número de empleados de la empresa o el monto de dinero invertido para el caso de proyectos de inversión. En la siguiente sección se profundiza el análisis sobre los incentivos fiscales a los proyectos de inversión para asentarse en la entidad federativa.

Por lo que corresponde a otros impuestos, para algunos se observa una situación similar. Destaca el impuesto a la tenencia (ISTUV) sobre el que se hizo referencia en los capítulos I y II. Este impuesto, que pudiera ser una fuente de recursos significativa para los gobiernos subnacionales, ha sido objeto de diferentes tipos de prerrogativas por parte los Congresos locales. Por lo que refiere a las exenciones, destacan aquellas contempladas por la mayoría de las entidades federativas que aún tienen vigente este impuesto:

- Vehículos eléctricos utilizados para el transporte público de personas.
- Vehículos propiedad de la federación, las entidades federativas y municipios que sean utilizados para la prestación de los servicios públicos de rescate, patrullas, transporte de limpia, pipas de agua, servicios funerarios y ambulancias dependientes de cualquiera de estas entidades o de instituciones de beneficencia autorizadas por las leyes de la materia y los destinados a cuerpo de bomberos.
- Vehículos al servicio de misiones diplomáticas y consulares de carrera extranjeras y de sus agentes diplomáticos y consulares de carrera, excluyendo los cónsules generales honorarios, los cónsules y vicecónsules honorarios, siempre que sea exclusivamente para uso oficial y exista reciprocidad.
- Vehículos que tengan para su venta los fabricantes, las plantas ensambladoras, los distribuidores y los comerciantes del ramo de vehículos, siempre y cuando carezcan de placas de circulación.

Otras prerrogativas que se contemplan para este tributo en diversas entidades y que son mucho más importantes por lo que representan en términos recaudatorios son los subsidios, los descuentos e incluso los pagos diferidos o concesiones que varían por entidad. En algunos estados, los subsidios o descuentos alcanzan hasta el 100% del pago total del impuesto. Como se mencionó en los capítulos anteriores, el tratamiento que se le ha dado a este impuesto, en particular por parte de los gobiernos subnacionales, ha tenido repercusiones recaudatorias significativas, circunstancia que no se espera vaya a cambiar en el corto plazo, a pesar de los beneficios señalados por diversos organismos respecto a lo que representaría para las finanzas públicas estatales reactivar este impuesto y eliminar los subsidios o descuentos¹¹⁷.

El impuesto sobre hospedaje, uno de los dos impuestos que todas las entidades federativas cobran (el otro es el ISN), el marco normativo de los gobiernos subnacionales contempla excepciones, no así exenciones o subsidios. La legislación fiscal de las entidades federativas define lo que se entiende por servicios de hospedaje y en algunas de las leyes estatales explícitamente excluyen del pago del impuesto a los servicios proporcionados por albergues, hospitales, clínicas, asilos, conventos, casas de beneficencia pública o asistencia social, seminarios e internados, principalmente. En 2020, el impuesto sobre hospedaje representó tan solo el 1,82% del total de los ingresos estatales, por efectos de la pandemia, lo que significó su peor desempeño en la última década.

De 2011 a 2019, los recursos recaudados por este impuesto mostraron una tendencia positiva al pasar de representar el 2,34% de la recaudación total por impuestos locales al 3,11%, lo que se tradujo en que 2019 fuese el mejor año en términos recaudatorios para este impuesto. A pesar de lo anterior, la aportación que representa este impuesto a los ingresos locales sigue siendo reducida. Con relación a los otros impuestos, como se señaló en el capítulo I, existe una gran variedad y no son aplicados por todas las entidades (24 de ellos son cobrados por 3 o menos entidades, véase el cuadro 4). Además, estos impuestos son poco representativos desde el punto de vista recaudatorio, por lo que no se profundiza en su análisis.

2. Incentivos fiscales para proyectos de inversión

En gran parte de los países se ofrecen diversos incentivos a las empresas multinacionales, dentro de los que se encuentran los estímulos fiscales, para atraer sus inversiones. Esta fuerte competencia a nivel mundial por atraer flujos económicos de las grandes empresas, basada, entre otras cosas, en ofrecer

¹¹⁷ El ISTUV es un impuesto directo y progresivo. Véase un análisis detallado sobre este tributo en cada una de las entidades en INDETEC (2020). En cuanto a la estimación del impacto recaudatorio que ha representado derogarlo y subsidiarlo, véase CIEP (2022) e INDETEC (2020).

preferencias tributarias ha tenido consecuencias recaudatorias de consideración para los países. Este fenómeno, que se ha replicado en diversas partes del mundo incluyendo la competencia entre las localidades al interior de cada país, también ocurre en los gobiernos subnacionales de México.

El marco normativo de todas las entidades federativas de México contempla la posibilidad de ofrecer diversos tipos de estímulos, apoyos, incentivos o subsidios a las empresas por establecerse dentro de su territorio, entre los que destacan los tratamientos tributarios preferenciales (descuentos o exenciones en el pago de impuestos, principalmente). El fundamento jurídico de las diversas medidas que pueden implementar los gobiernos subnacionales para atraer la inversión radica en las leyes de desarrollo y fomento económico o su equivalente. Los objetivos de estas leyes son explícitos: i) otorgar incentivos y estímulos para el fomento y la atracción de la inversión; ii) generar empleos; y iii) impulsar la actividad económica dentro de la entidad. Por lo que respecta a la política de incentivos tributarios, el fundamento jurídico de la mismas abarca más allá de las leyes de desarrollo y fomento económico, y comprende también las leyes de ingresos (expedidas anualmente por los congresos locales), las leyes de hacienda y los códigos fiscales y financieros, principalmente.

Dentro de este marco jurídico, cada entidad tiene definido su propio esquema o procedimiento para el otorgamiento de los estímulos (incluyendo los fiscales). La conformación de un consejo estatal (que analiza y aprueba la entrega de los diversos tipos de apoyos), la creación de un registro o padrón de empresas objeto de los estímulos, la expedición por parte de la o el titular del poder ejecutivo estatal de ordenamientos jurídicos (por medio de los cuales concede los apoyos correspondientes a las empresas que cumplan determinados requisitos, por un período establecido), son ejemplos de los esquemas más representativos contenidos en las leyes locales para el otorgamiento de los estímulos.

Estas excepciones tributarias en los gobiernos subnacionales adquieren especial relevancia en el contexto de la baja participación que representan los ingresos por impuestos locales a la recaudación fiscal del país (0,59% del PIB en 2020, como se analizó en el capítulo I). Los bajos niveles recaudatorios que se observan en las entidades federativas se ven mermados aún más por la implementación de los tratamientos tributarios preferenciales. En este sentido y debido a la menor recaudación en que se traducen estas arraigadas políticas de incentivos fiscales, cabe el cuestionamiento respecto a si las mismas cumplen con el principal objetivo para el que fueron diseñadas e implementadas: atraer inversión privada. Se pone a consideración la relevancia de estos tratamientos tributarios preferenciales como factor determinante para la toma de decisión de invertir en una localidad, desde dos perspectivas: i) diferenciación con respecto a otras entidades federativas y ii) dimensión económica que representan para la empresa.

Tanto en el país como entre los gobiernos subnacionales existen factores que una empresa toma en consideración para invertir en una localidad u otra. Dentro de estos factores se encuentran la estabilidad política, la estabilidad y crecimiento económico, el mercado interno, la posición/ubicación geográfica estratégica, la calidad y capacidad de la infraestructura instalada (portuaria, ferroviaria, carretera, aeroportuaria, y otras), la integración logística (tanto al interior del país como con otras naciones), los costos competitivos (costos de la tierra, costos de los servicios y su disponibilidad), el capital humano calificado y especializado, la oferta de conocimientos técnicos y científicos (universidades, centros de investigación), la seguridad y el estado de derecho y certeza jurídica.

Aunado a estas variables, los gobiernos, tanto centrales como subnacionales, recurren a la política de incentivos tributarios para atraer flujos de inversión, conforme a su marco normativo. Saez y Zucman (2019) señalan que hay una competencia impositiva a nivel mundial, debido a la globalización, que se ha transformado en impuestos más bajos para los "principales vencedores" (Saez y Zucman, 2019). México se ha subido a esta competencia, que pareciera haberse permeado además a los gobiernos subnacionales, quienes ofrecen, en el ámbito de su competencia, estímulos fiscales, pero al parecer sin una clara y sólida justificación costo-beneficio, como se comenta más adelante.

El gobierno central de México aplica esta herramienta fiscal por medio de los impuestos sobre los que tiene potestad jurídica, principalmente: ISR, IVA y los impuestos especiales (impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS), y el impuesto sobre automóviles nuevos (ISAN)). Por su parte, los gobiernos subnacionales aplican los apoyos fiscales exclusivamente sobre los tributos locales bajo los cuales tienen atribuciones. El más utilizado es el ISN porque es de aplicación general para todas las empresas (al ser patrones), lo que no ocurre con los demás tributos estatales.

La revisión del marco jurídico de las entidades federativas muestra que todos los gobiernos subnacionales ofrecen apoyos fiscales para atraer inversión y que los tratamientos fiscales preferenciales que otorgan son muy similares como resultado del acotado margen de maniobra que tienen por las limitaciones en sus potestades tributarias (véase el capítulo I). Estos dos hechos generan un contexto en el que pareciera que las políticas de incentivos tributarios de las haciendas públicas estatales se contrarrestan o neutralizan unas a otras, al no representar una diferencia significativa entre una entidad y otra. Esto se traduce en que los tratamientos fiscales preferenciales que hoy en día ofrecen los gobiernos subnacionales de México pueden ser gastos tributarios innecesarios por el hecho de que se neutralizan unos a otros y, por ende, los mismos no estarían operando como un factor determinante para la toma de decisión de una empresa por invertir en un estado u otro.

Si las herramientas fiscales de las que disponen los gobiernos subnacionales generan pérdidas recaudatorias (gastos tributarios) y no ofrecen una diferenciación con la competencia por atraer flujos, esto debiera impulsar a las entidades federativas a centrar su atención en ejercer el gasto público en aquellos rubros que hagan a la entidad federativa más competitiva para atraer flujos de inversión: mano de obra mejor calificada, infraestructura amplia y de calidad, mejores y mayores accesos a servicios, instituciones públicas sólidas y transparentes, certeza jurídica para los inversionistas, seguridad pública en la entidad, entre otros.

Si la entidad federativa gasta parte de los recursos públicos en fortalecer estos rubros y establece políticas de transparencia en las instituciones gubernamentales, canaliza esfuerzos para una aplicación predecible, clara y transparente de las normas, e impulsa la simplificación administrativa para las inversiones (CEPAL, 2021b), la entidad federativa estará mejor posicionada para obtener flujos de inversión, reducirá o eliminará los gastos tributarios relacionados con los estímulos fiscales y, al mismo tiempo, estará ofreciendo mejores condiciones de vida para sus habitantes. Así, la entidad estaría entrando a un círculo virtuoso al tener un impacto positivo en la relación contribuyente-Estado, lo que se traduciría en una mayor voluntad para pagar impuestos y, por ende, mayores ingresos tributarios para la entidad (junto con los ahorros derivados de la reducción en los gastos tributarios) para invertir en más y mejores servicios públicos. Lo anterior permitiría a la entidad diferenciarse respecto de las otras y ser mucho más atractiva para la inversión privada nacional y extranjera.

Por lo que refiere al peso económico que pudieran representar para las empresas los incentivos fiscales ofrecidos por los gobiernos subnacionales, este pareciera no ser representativo por diversas circunstancias, dentro de las que destaca el reducido margen de maniobra con el que cuentan las haciendas públicas estatales. Los gobiernos subnacionales de México están limitados para explotar la política de incentivos fiscales (y, por ende, el monto de los apoyos a ofrecer) por tres factores:

- i) El marco regulatorio fiscal nacional limita las potestades tributarias por lo que solo pueden ofrecer algún tipo de prerrogativa respecto a los impuestos locales.
- ii) Las tasas de los gravámenes de los tributos locales son bajas, por lo que el monto de las exenciones, descuentos o subsidios a estos impuestos no puede ser significativamente alto.
- iii) El universo de tributos para ofrecer algún estímulo fiscal es reducido. El ISN es el único impuesto que grava de forma generalizada a las empresas (o a las personas físicas con actividad empresarial) razón por que se vuelve el instrumento más utilizado por las haciendas públicas estatales. Los demás impuestos gravan sectores o actividades muy

específicas, lo que limita significativamente su potencial uso como incentivo para atraer flujos de inversión (véase el cuadro 3).

A reserva de llevar a cabo un análisis costo-beneficio de los diversos apoyos fiscales otorgados por las entidades federativas, resulta plausible aseverar dos hechos: i) la proporción de los montos económicos de los estímulos fiscales estatales con respecto a los montos de inversión a realizar pareciera ser ínfima; y, ii) las prerrogativas estatales son significativamente menores a las prerrogativas otorgadas por el gobierno central¹¹⁸. Si estas dos aseveraciones fuesen ciertas, entonces se podría señalar que el peso económico de los tratamientos fiscales preferenciales otorgados por los gobiernos subnacionales no es de consideración desde el punto de vista económico para las empresas. Esto lleva a reflexionar si debe haber un cambio de paradigma en los gobiernos subnacionales y eliminar el uso de esta herramienta fiscal como incentivo para atraer inversiones.

De acuerdo con el estudio de la OCDE (2019a), en repetidas encuestas (Grupo del Banco Mundial, 2018; Platform for Collaboration on Tax, 2015; James, 2009; Hornberger y Kusek, 2011) no se identifica a los impuestos como uno de los principales factores en la toma de decisiones para invertir en una localidad (OCDE, 2019b). Según la encuesta llevada a cabo por la OCDE en 2016 a 500 empresas multinacionales en 82 países, la incertidumbre fiscal¹¹⁹ pareciera tener más peso en la toma de decisiones de inversión de las empresas y más aún para la región de América Latina. Los resultados de la citada encuesta muestran que la afectación por la incertidumbre fiscal estaría enfocada principalmente en decisiones relacionadas con estructura del negocio, costos y escala de la inversión, más que en la decisión respecto a si invertir o no invertir. En suma, debido al análisis de las prerrogativas en impuestos locales y de las políticas de incentivos fiscales que aplican las haciendas públicas subnacionales surgen diversas consideraciones sobre las que es importante profundizar el análisis, entre las que destacan las dos siguientes:

- i) A diferencia de lo que ocurre en el gobierno central, donde por ley la hacienda pública federal debe elaborar un estudio anual sobre las renunciaciones recaudatorias¹²⁰, en los gobiernos subnacionales no existe tal disposición que obligue a elaborar diagnósticos periódicos sobre las prerrogativas que operan sus haciendas públicas y los gastos tributarios que estas representan. Así, las entidades federativas no cuentan con la información para saber si las preferencias tributarias otorgadas cumplen con sus diversos objetivos (incluyendo el fomento a las inversiones privadas) y los costos que estas generan. “La existencia de gastos tributarios ofrece mayores oportunidades para manipular el sistema tributario y estimular la evasión y elusión fiscal” (CEPAL, 2013, pág. 47), por lo que se debe analizar si dichos gastos cumplen con los objetivos para los que fueron creados y evaluar la pertinencia de continuar con los mismos. Asimismo, es necesario estimar el monto económico al que ascienden y el impacto que representan para las finanzas estatales.
- ii) Algunas de las prerrogativas fiscales que otorgan los gobiernos subnacionales en materia de impuestos están establecidas explícitamente en la legislación fiscal estatal, ya sea en las leyes de hacienda, en los códigos fiscales/financieros o bien en las leyes de ingresos que se aprueban anualmente (instrumento utilizado para establecer prerrogativas específicas para el año fiscal corriente). No obstante, como se mencionó previamente, en algunas entidades determinados beneficios fiscales son instaurados mediante decretos o acuerdos que expide

¹¹⁸ Por citar un ejemplo, el programa de estímulos fiscales para la región fronteriza norte que establece el gobierno central de México ofrece a quienes decidan establecer sus operaciones en los municipios que se encuentren a una distancia máxima de 25 km de la línea fronteriza con los Estados Unidos estímulos equivalentes a un crédito fiscal del 50% del IVA y un crédito fiscal equivalente a una tercera parte del ISR (SAT, 2022a).

¹¹⁹ Las principales fuentes de incertidumbre fiscal se agrupan en: certeza legal del sistema impositivo, la administración tributaria, resoluciones jurídicas legales y conocimiento del marco legal fiscal internacional (OCDE, 2019b).

¹²⁰ Artículo 26 letra A de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2022.

el titular del ejecutivo estatal, instrumentos que por su naturaleza jurídica no son aprobados por el congreso local.

Efectivamente, la facultad de los titulares de los poderes ejecutivos estatales para expedir estos decretos o acuerdos para otorgar apoyos en materia fiscal está establecida en las leyes fiscales o de desarrollo/fomento económico de los estados. Estas leyes fueron revisadas, discutidas, aprobadas y expedidas por los congresos estatales correspondientes. Sin embargo, debido a la trascendencia económica que pudiesen tener las prerrogativas para las finanzas públicas estatales, es importante cuestionar si estas prácticas reglamentarias debieran ser modificadas, a fin de que cualquier tipo de tratamiento sobre los impuestos locales debiera ser aprobado, necesariamente, por los congresos de los estados¹²¹, previo análisis costo-beneficio. En estos casos lo que ha sido aprobado por los legisladores estatales es la ley por medio de la que se le otorga la atribución al titular del poder ejecutivo para expedir instrumentos jurídicos que le permiten implementar tratamientos fiscales preferenciales y no la prerrogativa en sí.

En este sentido, se observan diversas áreas de oportunidad para los gobiernos subnacionales que les permitirán mejorar la gobernanza de las preferencias e incentivos tributarios. Se enlistan algunas de ellas que pudieran abonar a mejorar el diseño, el uso y la implementación de los tratamientos fiscales preferenciales:

- Llevar a cabo una revisión inicial que incluya un análisis costo-beneficio de todas las prerrogativas e incentivos fiscales que cada entidad federativa implementa, a fin de identificar cuales debieran permanecer y cuales debieran ser eliminadas. Esta decisión debe partir de los resultados de las evaluaciones de cada tratamiento fiscal preferencial tomando en cuenta si cumplen los objetivos para los que fueron creados, así como el impacto económico que representan para las finanzas públicas de la entidad, los espacios que abren para la omisión y elusión de las contribuciones mismas, y la discrecionalidad que se tiene para su aplicación.
- Instaurar en el marco jurídico de las entidades, la obligación de realizar evaluaciones periódicas de los tratamientos fiscales preferenciales. El estudio de las renuncias recaudatorias o gastos tributarios en los gobiernos subnacionales debe comprender los costos que representan estas preferencias fiscales, pero también debe incorporar un análisis económico de las posibles alternativas de política pública que se pudieran implementar en lugar de las citadas prerrogativas fiscales. En la medida en que el estudio sea más amplio, se obtendrá una mejor evaluación del uso y utilidad pública de esta herramienta fiscal.
- Delimitar la atribución de establecer tratamientos fiscales preferenciales exclusivamente a los congresos de los gobiernos subnacionales. Lo anterior implica eliminar, en aquellas entidades que así lo contemplan, la atribución del titular del poder ejecutivo de expedir normas secundarias (acuerdos, decretos, circulares) por medio de las que instaura incentivos o preferencias tributarias. Esta medida fortalece el marco fiscal tanto jurídico como institucional, lo que abona a reducir la incertidumbre fiscal y la discrecionalidad, además de eliminar presiones y riesgos de cooptación.
- Acotar exclusivamente a las leyes fiscales los tratamientos tributarios preferenciales. Lo anterior implica eliminar de las leyes de desarrollo/fomento económico o de otras normatividades ajenas a la materia, cualquier referencia a prerrogativas fiscales. Debe corresponder exclusivamente a las autoridades fiscales el diseño, el análisis, la evaluación, la administración y la implementación de los tratamientos tributarios preferenciales.

¹²¹ Como ocurre con las prerrogativas establecidas en las leyes de ingresos, estas tienen vigencia exclusivamente por el año fiscal corriente y, previo a la aprobación por parte del congreso, el poder ejecutivo las justifica. Posteriormente, los congresos locales las analizan, discuten, corrigen o eliminan, o las aprueban y expiden.

- Establecer acuerdos de coordinación o cooperación regional entre los gobiernos subnacionales a fin de que acotar la competencia que existe por flujos de inversión, a través de políticas de incentivos fiscales. Esta competencia impositiva entre los gobiernos subnacionales por inversión privada es una política arraigada que debe modificarse y limitarse, lo que es posible llevar a cabo si hay comunicación y coordinación entre las entidades federativas. Los acuerdos de cooperación regional deben, entre otras cosas, fomentar la competencia por inversiones basada en elementos ajenos al sistema tributario, tales como mejorar en las entidades la infraestructura, la capacitación de mano de obra, la seguridad, la transparencia en el marco jurídico y su aplicación, entre otras.

Las líneas de acción enlistadas representan un cambio importante para las prácticas y políticas arraigadas en los gobiernos subnacionales. Pareciera que los tratamientos tributarios preferenciales permanecen en los estados, por cuestiones inerciales, más que por algún análisis o justificación económica-social. Se requiere voluntad política para romper con esta inercia e impulsar buenas prácticas que acotarán cierto margen de maniobra, pero fortalecerán el marco institucional de las entidades federativas, ayudarán a reducir los gastos tributarios y mejorarán la relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente. Una línea de investigación futura sobre este tema pudiera ser el análisis sobre los diversos gastos tributarios que implementan los gobiernos subnacionales, tanto en los impuestos locales, como en las diversas estrategias de atracción de inversiones.

Las recomendaciones analizadas servirán, por un lado, para incrementar los ingresos locales, mejorar la operación de las administraciones tributarias e incrementar la corresponsabilidad fiscal de los gobiernos subnacionales. Asimismo, implementar estas medidas permite corregir las reciprocidades negativas, incompletas o debilitadas presentes en México y analizadas en el documento. Los gobiernos subnacionales son corresponsables no solo de los resultados subóptimos que arroja México en materia recaudatoria, sino también de que haya algunas imperfecciones en la relación Estado-contribuyente. Los gobiernos estatales tienen una relación estrecha y recurrente con el contribuyente, y en este hecho radica la importancia de un eficiente desempeño de las haciendas públicas estatales y de la implementación de buenas políticas fiscales. Estas medidas coadyuvan a eliminar o reducir cada una de las reciprocidades identificadas de la siguiente forma:

- Reciprocidad excluyente. Al conformar una institución enfocada en mejorar los servicios al contribuyente, ofrecer un trato personalizado, facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y reducir sus costos, el gobierno estatal está incorporando al ciudadano en el centro de la política tributaria y no excluyéndolo. Una institución de esta naturaleza que genera un mayor acercamiento con el ciudadano logra reducir la percepción que tiene de sentirse excluido y abre las puertas a que un mayor número de ciudadanos se acerque y cumpla con sus obligaciones, dejando el sector informal en el que están inmersos. Una AT moderna ofrece la capacidad de ampliar la base tributaria, reduciendo aquellos contribuyentes excluidos que operan en la informalidad, tanto por los mejores servicios y acercamiento al ciudadano, como por una mayor capacidad de gestión de riesgos de cumplimiento, explotación y análisis de la información.
- Reciprocidad innecesaria. Tanto el fortalecimiento institucional como la eliminación de gastos tributarios innecesarios permiten a los gobiernos subnacionales obtener mayores recursos por cuenta propia, reduciendo así la dependencia de las transferencias federales. A mayor dependencia de los recursos provenientes de los contribuyentes, el Estado (representado por los gobiernos subnacionales) tiene mayores incentivos para estructurar y conformar una relación positiva con el proveedor de estos recursos. A mayores recursos que obtenga la hacienda pública estatal por parte de los contribuyentes, mayores incentivos tendrá para conformar una gestión gubernamental eficiente y transparente, lo que se traduce en un círculo virtuoso. Estas recomendaciones ofrecen la oportunidad a los

gobiernos subnacionales de tomar la iniciativa y buscar conformar una relación de reciprocidad entre el Estado y el contribuyente, que pareciera ser muy débil o inexistente en algunas las entidades federativas.

- Reciprocidad asimétrica. La eliminación de gastos tributarios no justificados abona a un marco jurídico fiscal más equitativo, lo que reduce la presencia de reciprocidad asimétrica. Esta medida mejora la percepción del contribuyente respecto de tratos diferenciados por parte del Estado hacia determinados grupos o sectores de la economía. Asimismo, la capacidad de ampliar la base tributaria por parte de la administración tributaria e incorporar contribuyentes omisos, se convierte en un elemento positivo en la relación entre el Estado y el ciudadano y reduce la asimetría del sistema tributario local.

Las recomendaciones analizadas son parte de un conjunto de medidas que pueden establecer los gobiernos subnacionales para obtener diversos beneficios en el corto y mediano plazo. Sin embargo, estas medidas permiten a los gobiernos subnacionales insertarse en un círculo virtuoso con el contribuyente, lo que ofrece mayores beneficios. Queda un amplio universo de estrategias, políticas y prácticas que las entidades federativas pueden implementar para enfrentar las necesidades de gasto. Procurar implementar medidas que ayuden a eliminar las reciprocidades negativas en la relación Estado-contribuyente se considera un buen punto de partida.

IV. Conclusiones

Los retos para erradicar la pobreza, reducir la desigualdad y generar las condiciones para un desarrollo económico sostenible permanecen en México. Los recursos económicos recaudados son insuficientes para atender los rezagos existentes en el país. La obtención de mayores recursos por parte del gobierno, además de permitir hacer frente a dichos rezagos y ofrecer mejores condiciones de vida para los ciudadanos, tiene un efecto positivo en la relación de reciprocidad existente entre el contribuyente y el Estado, lo que se torna en un círculo virtuoso. Lo anterior es un elemento central para justificar la necesidad de fortalecer la recaudación tributaria en México, incluida la correspondiente a las entidades federativas.

A pesar de que la recaudación fiscal en México, como porcentaje del PIB, ha crecido en los últimos 30 años, los niveles siguen siendo muy bajos para las necesidades del país. Como se constata en el documento, la aportación que las haciendas públicas subnacionales hacen a los ingresos tributarios del país es sumamente reducida. Lo anterior se debe a diversos factores, que van desde el diseño institucional y el marco jurídico nacional, hasta el desempeño tributario de las entidades federativas, que dista aún de ser eficiente, con una gran dependencia de las transferencias federales, y con una limitada diversidad en lo que refiere a recursos propios derivados de los impuestos locales (véanse los capítulos I y II).

Las razones por las que México muestra estos niveles bajos de la recaudación son variadas. En este documento se abordaron algunas de ellas.

- Por un lado, la relación de reciprocidad contribuyente-Estado en México pareciera estar incompleta o dañada por diversos motivos (como se analiza en el capítulo II), lo que abona a la explicación de los magros resultados recaudatorios del país. Al igual que ocurre con la recaudación, las entidades federativas tienen una gran corresponsabilidad en estructurar una relación de reciprocidad positiva entre el contribuyente y el Estado. Los gobiernos subnacionales son el primer y más cercano contacto con el ciudadano. Si no existe un compromiso por parte de dichos gobiernos para obtener mayores recursos públicos y para ofrecer más y mejores bienes y servicios, la capacidad de consolidar una relación de reciprocidad positiva entre el contribuyente y Estado se ve limitada, aun y a pesar de los

grandes avances que se tengan en materia de administración tributaria en el gobierno central. La percepción del ciudadano respecto de los beneficios de contribuir a los gastos públicos se ve afectada en sentido negativo.

- Hay claros indicios de la existencia de reciprocidades incompletas en los gobiernos estatales en México. En específico, destaca la reciprocidad innecesaria. Las haciendas públicas estatales cuentan con la garantía jurídica de recibir anualmente una cantidad significativa de recursos (a través de las participaciones y aportaciones federales), lo que pareciera generar un doble desincentivo: i) no buscar vías alternas de obtención de ingresos y ii) no procurar establecer o consolidar una relación positiva e integral de reciprocidad con el contribuyente, toda vez que no requiere del mismo para hacerse de cantidades importantes de recursos.
- Esta ausencia de necesidad del contribuyente en los gobiernos subnacionales pareciera tener su origen en el diseño jurídico-institucional del sistema tributario mexicano. El esquema bajo el que está conformado el SNFC vigente, así como las diversas reformas fiscales a la legislación tributaria, no han logrado modificar la dependencia que tienen las finanzas públicas estatales de las transferencias federales, al no haber logrado impulsar, de forma sustantiva, la competencia fiscal ni un mejor desempeño recaudatorio por parte de administraciones tributarias locales. El esquema establecido en la Ley de Coordinación Fiscal para la repartición de las participaciones federales, en específico la fórmula de su distribución, no ha cumplido parte de sus objetivos.

El análisis de conglomerados presentado en este documento (véase el capítulo II) es tan solo uno de los elementos que puede coadyuvar a corroborar esta hipótesis. Se deben llevar a cabo otras líneas de investigación que analicen alternativas a la fórmula de distribución de los recursos federales a los gobiernos estatales. Estas futuras líneas de investigación pueden referir al diseño del marco jurídico fiscal, lo que, de acuerdo con lo analizado en este documento, pudiera conllevar a recomendaciones que impliquen cambios sustantivos en el sistema tributario mexicano, incluida, seguramente, una reforma fiscal de gran calado.

- Por otro lado, el diseño institucional de las administraciones tributarias subnacionales y el sistema de impuestos establecido en cada entidad federativa abonan a la baja recaudación y son responsabilidad directa de los gobiernos subnacionales (véase el capítulo III). Las AATT en la mayoría de los gobiernos estatales no cuentan con algunas de las áreas sustantivas para cumplir con funciones tributarias, lo que se ha traducido en limitantes tanto en el desempeño recaudatorio, como en el otorgamiento de servicios de calidad y acercamiento con los contribuyentes. Conformar administraciones tributarias modernas y eficientes es uno de los grandes retos que deben enfrentar las entidades federativas de México en el corto plazo.
- Por lo que refiere al marco tributario que cada entidad ha estructurado, a pesar de la amplia variedad que existe en materia de impuestos locales, los recursos recaudados son limitados y para casi la totalidad de las entidades federativas la mayor parte de sus ingresos locales provienen de un solo tributo, el ISN. Las atribuciones en materia de impuestos están limitadas para los gobiernos subnacionales, no obstante, existen amplios márgenes de acción en tres frentes: i) implementar, de forma eficiente, otros impuestos que otorguen fuentes alternas de recursos; ii) retomar contribuciones que han sido exitosas en el tiempo para generar ingresos (ISTUV), y; iii) ajustar la conformación de algunos tributos para eliminar o reducir gastos tributarios innecesarios. Al igual que ocurre con el diseño institucional de las AATT, los gobiernos subnacionales tienen en su sistema de contribuciones una herramienta importante que no es ni ha sido explotada en su máximo potencial para obtener mayores ingresos derivados de impuestos locales.

El análisis del documento se ha realizado principalmente desde la perspectiva de los ingresos de los gobiernos subnacionales: por un lado, las transferencias federales que perciben por parte del gobierno central y las imperfecciones que esto trae aparejado en la relación de reciprocidad entre Estado y contribuyente y, por el otro, los bajos ingresos que las haciendas públicas estatales generan debido a l diseño institucional y de su marco impositivo vigente, con implicaciones también para la relación contribuyente-Estado. México debe fortalecer su sistema tributario, y los gobiernos de las entidades federativas son una parte trascendental en esta tarea. México tiene, en el gobierno central, una institución sólida y a la vanguardia en diversas prácticas y diseño institucional. Independientemente de las áreas de oportunidad presentes en el gobierno central, este esfuerzo debe ampliarse a los gobiernos subnacionales, en primera instancia, y posteriormente a los gobiernos municipales. Algunos lineamientos adicionales que son materia de estudio futuro y que pueden aportar a que México mejore sus resultados recaudatorios son los siguientes:

- Analizar de manera integral el sistema tributario mexicano y el SNCF, identificando los beneficios, perjuicios y retos que los mismos han arrojado en los últimos años. Es posible que se requiera redefinir el esquema de repartición de las transferencias federales, pero tomando en consideración el grado de centralismo fiscal que el país requiere (potestades tributarias y en el otorgamiento de servicios públicos), dadas las particularidades del Federalismo Fiscal mexicano y su marco jurídico. Este tipo de análisis puede ser la antesala de una reforma fiscal profunda, o bien, de la renovación de un nuevo pacto fiscal entre las partes. México deberá analizar la conveniencia de este y, en su caso, los tiempos de implementación.
- Diseñar instituciones tributarias más sólidas en los gobiernos subnacionales que incorporen áreas sustantivas para la eficiente función tributaria. Dentro de estas áreas, además de las señaladas en este documento (asistencia al contribuyente, tecnologías de la información y comunicaciones e inteligencia tributaria), se deben considerar también las relacionadas con jurídica, cobranza, y auditoría de comercio exterior. El análisis debiera contemplar también la revisión y posible reingeniería de algunas de las áreas sustantivas (recaudación y auditoría fiscal) que actualmente operan en las AATT de los gobiernos subnacionales. Un rediseño institucional integral posiblemente permitiría atender no solo la falta de voluntad de pago del contribuyente por la percepción de una reciprocidad incompleta en la relación con el Estado, sino también atender otras posibles causas por las que el ciudadano no cumple con sus obligaciones: cultura de no pago por deficiencias en el cobro por parte de las AATT, así como incrementar la percepción de riesgo por incumplimiento de las obligaciones fiscales, entre otras.
- Llevar a cabo evaluaciones periódicas de los impuestos locales que cada entidad implementa. Analizar los costos que los impuestos representan, desde los gastos administrativos hasta los gastos tributarios, a fin de determinar si los beneficios económicos y sociales que representa el gravamen lo justifican. En su caso, eliminar el impuesto, o bien mejorar su diseño e implementación, a fin de hacer frente a las posibles estrategias de omisión, elusión y fraude fiscal, además de darle solidez jurídica a aquellos tributos que lo requieran. Dentro de estas evaluaciones, se reitera la importancia de llevar a cabo el estudio y la revisión por parte de los gobiernos subnacionales respecto a retomar el ISTUV. La decisión por parte de la mayoría de las entidades para dejar de aplicar este impuesto pareciera no contar con una justificación social y económica sólida. Este tributo es una contribución directa y progresiva, que podría ser retomado por las entidades federativas, con importantes implicaciones recaudatorias. Existen diversos análisis al respecto, que debieran retomar las entidades federativas, para su estudio y reflexión.

- Analizar la implementación de impuestos que han sido exitosos en otras entidades y revisar si se ajustan a las circunstancias de cada entidad. Algunos de los impuestos que pudiesen ser implementados en las entidades federativas corresponden a impuestos cedulares e impuestos verdes.
 - Impuestos cedulares. De conformidad con el marco jurídico mexicano, los gobiernos locales tienen la facultad de implementar impuestos cedulares a las personas físicas que obtengan ingresos por: i) prestación de servicio profesionales; ii) otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles; iii) enajenación de bienes inmuebles, y iv) actividades empresariales.

De acuerdo con cálculos realizados por el INDETEC (2021b), si las entidades federativas hubiesen implementado estos impuestos cedulares en 2021, los ingresos para las finanzas públicas estatales hubieran alcanzado montos equivalentes a 9.000 millones de pesos (con una tasa del 2% sobre los ingresos de las personas físicas en las cuatro modalidades) hasta 24.000 millones de pesos (tasa del 5%). Aunado a lo anterior y como caso de éxito, destaca Guanajuato, entidad que en 2021 recaudó por impuestos cedulares poco más de 613 millones de pesos, equivalentes al 12,4% del total de sus ingresos obtenidos por impuestos locales¹²². Esto muestra la enorme área de oportunidad con la que cuentan las haciendas públicas estatales para hacerse de recursos adicionales mediante la implementación de este tipo de contribuciones.

Impuestos verdes. Ofrecen una importante oportunidad para las haciendas públicas estatales como potencial fuente de recursos que además corrige externalidades negativas que las actividades productivas a gravar generan en materia ambiental. Como se señaló en el capítulo I, diez entidades federativas aplican algún tipo de impuesto verde y tan solo dos contemplan la aplicación de cuatro impuestos de esta naturaleza. Para el ejercicio fiscal 2022, de acuerdo con las leyes de ingresos de Nuevo León y Zacatecas, los impuestos verdes representarán recursos por 400 millones y 500 millones de pesos, respectivamente. La política fiscal ambiental está poco explorada y explotada en los gobiernos subnacionales. Es una materia en la que las haciendas públicas subnacionales tienen potestades tributarias que debieran ser utilizadas tanto como medida de contención de actividades contaminantes como una fuente significativa de ingresos adicionales.

Los lineamientos sobre los que debe trabajar México como país y cada entidad como ente recaudador y corresponsable en materia fiscal sirven también para hacer frente a los elementos que generan y promueven reciprocidades negativas. La existencia de este tipo de relaciones negativas entre el Estado y el contribuyente es una realidad en México, tanto en el gobierno central como en los gobiernos subnacionales. Por ende, tanto las recomendaciones comprendidas en el documento como los lineamientos señalados anteriormente sirven para hacer frente a los tres tipos de reciprocidades al procurar:

- i) Incorporar al contribuyente en la relación con el Estado. Acercamiento y trato personalizado con el ciudadano y ampliación de la base tributaria (reciprocidad excluyente).
- ii) Incrementar los ingresos provenientes de fuentes propias. Rediseño del marco tributario nacional (incluyendo el SNCF) y de los sistemas tributarios estatales (reciprocidad innecesaria).

¹²² Guanajuato es la única entidad federativa que ha establecido impuestos cedulares para los cuatro rubros (INDETEC, 2021b, págs. 23 y 24).

- iii) Eliminar gastos tributarios preferenciales innecesarios y configurar sistemas tributarios progresivos (reciprocidad asimétrica).

Lo analizado a lo largo del documento y las propuestas presentadas en el mismo parten desde el punto de vista de los ingresos tributarios, pero dicho enfoque es solo un lado de la moneda. La relación de reciprocidad entre el contribuyente y el Estado también se forja desde el lado del gasto público, un gasto transparente, eficiente y que se traduzca en más y mejores bienes y servicios públicos de calidad. A partir del gasto público también hay diversas líneas de investigación y áreas de oportunidad para los gobiernos subnacionales.

Las imperfecciones en la relación de reciprocidad entre contribuyente-Estado también surgen como consecuencia de un ineficiente, sesgado y poco transparente ejercicio del gasto público en los gobiernos subnacionales. Esto implica incurrir en el círculo vicioso de una relación de reciprocidad imperfecta, que se traduce en poca voluntad para el pago de impuestos y, por ende, en baja recaudación, lo que genera deficiencia en los bienes y servicios públicos ofrecidos. De allí la importancia de contemplar el ejercicio del gasto público en los gobiernos subnacionales, como una línea de investigación adicional para ampliar la comprensión de las causales de los magros resultados recaudatorios a nivel local y de la existencia de relaciones de reciprocidad debilitadas o negativas.

El análisis y la implementación de políticas públicas enfocadas a reducir los elementos negativos de la relación entre Estado y contribuyente deben contemplarse de manera integral, tanto desde el ámbito de los ingresos tributarios como desde el ejercicio del gasto público. Si se deja de lado alguno de los dos rubros, los elementos que erosionan las relaciones positivas entre Estado y contribuyente se harán presentes. Se reitera que este documento abona al estudio de una de las dos partes.

Bibliografía

- Almeida, M. D. (2014), "Experiencias Internacionales en transparencia fiscal", *serie Macroeconomía del Desarrollo*, N° 146, Santiago de Chile, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- Arenas de Mesa, A. y E. Mosqueira (2021), "La transformación y el fortalecimiento institucional de los Ministerios de Hacienda en América Latina: del control al uso estratégico de los recursos públicos para el desarrollo", *Documentos de Proyectos* (LC/TS.2021/23), Santiago de Chile, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)/Banco Interamericano de Desarrollo (BID).
- Arias de la Vega, M. y P. Rius (2014), "Manual de servicios de información y asistencia al contribuyente", *Documento de trabajo*, N° 4, Serie: guías y manuales, Programa para la Cohesión Social en América Latina, Fundación Internacional y para Iberoamérica de Administración y Políticas Públicas (FIIAPP) [en línea] <http://sia.eurosocial-ii.eu/files/docs/1400664850-DT4.pdf>.
- Arrechderra, F. K. y A. Carbajal (2017), "Errores estadísticos en la Ley de Coordinación Fiscal de México: una nota", *Estudios Económicos (México, D. F.)*, vol. 32, N° 2, Ciudad de México [en línea] http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=So186-72022017000200317.
- Arrechderra, F. K. y C. M. Urzúa (2016), "La ley de coordinación fiscal en México: una crítica aritmética", *Sobre México: temas de economía*, N° 1(3) [en línea] https://sobremexico-revista.iberomexico.mx/index.php/Revista_Sobre_Mexico/article/view/25.
- ASF (Auditoría Superior de la Federación) (2018a), *Análisis de las fórmulas de distribución de las participaciones federales*, Auditoría Especial del Gasto Federalizado [en línea] https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2016ii/Documentos/Informes_Especiales/Informes_Especiales_02.pdf.
- _____ (2018b), *Participaciones federales a entidades federativas y municipios*, Auditoría Especial del Gasto Federalizado, Marco de referencia [en línea] https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2016ii/Documentos/Auditorias/2016_MR-PARTICIPACIONES_a.pdf.
- _____ (2016), "El nuevo federalismo fiscal", *Serie apuntes didácticos* [en línea] https://www.asf.gob.mx/uploads/61_Publicaciones_tecnicas/7_El_nuevo_Federalismo_Fiscal.pdf.
- Astudillo, M. (2005), "La coordinación fiscal en México: logros y desafíos", *Problemas del desarrollo*, N° 36(141) [en línea] http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=So301-70362005000200010.
- BID (Banco Interamericano de Desarrollo) (2009), *Recomendaciones y mejores prácticas para la tributación de las PYMES en Latinoamérica* [en línea] <https://publications.iadb.org/es/recomendaciones-y-mejores-practicas-para-la-tributacion-de-pymes-en-latinoamerica>.

- Bolaños, L.F. (2021), "Análisis del ISN en las entidades federativas", Impuestos en las entidades federativas 2021 y áreas de oportunidad en la administración hacendaria, *FH Federalismo Hacendario: Revista Bimestral Nueva Época*, N° 11, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) [en línea] https://www.indetec.gob.mx/delivery?srv=0&sl=3&path=/biblioteca/Federalismo_Hacendario/2021_11/Revista_Fede_Hacendario_No_11.pdf.
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (2007), "Iniciativa de decreto por el que reforman, adicionan, derogan y abrogan diversas disposiciones fiscales para fortalecer el federalismo fiscal", recibida del Ejecutivo Federal en la sesión de la Comisión Permanente del miércoles 20 de junio de 2007, *Gaceta Parlamentaria Cámara de Diputados*, N° 2280-II, jueves 21 de junio de 2007, LX Legislatura, México [en línea] <http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/60/2007/jun/20070621-II.html>.
- Carpenter, D. y D. Moss (2014), *Preventing Regulatory Capture: Special Interest Influence and How to Limit It*, The Tobin Project 2014, Cambridge University Press [en línea] <https://www.tobinproject.org/books-papers/preventing-capture>.
- Casallo, A. F. (2018), "La corrupción en el proceso regulatorio: el caso de la captura del regulador", *Enfoque Derecho* [en línea] <https://www.enfoquederecho.com/2018/08/02/la-corrupcion-en-el-proceso-regulatorio-el-caso-de-la-captura-del-regulador/>.
- Castañeda, R. (2019), "Hacia una política fiscal redistributiva para el fortalecimiento de los ingresos estatales y municipales", Acciones para el fortalecimiento de las haciendas públicas estatales, *FH Federalismo Hacendario: Revista Bimestral Nueva Época*, N° 1, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) [en línea] <https://fhfederalismohacendario.indetec.gob.mx/preview/2565>.
- _____ (2003), "Antecedentes del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal", *Revista INDETEC Federalismo Hacendario, edición especial conmemorativa 30 años al servicio de las haciendas públicas*, México, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) [en línea] https://www.sncf.gob.mx/delivery?srv=1&repo=1&path=/Antecedentes/Antecedentes_SNCF.pdf.
- Castañeda, V. M. (2015), "La moral tributaria en América Latina y la corrupción como uno de sus determinantes", *Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales* [en línea] https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0185-19182015000200103.
- CEFP (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas) (2022), "Renuncias recaudatorias 2022", Análisis Institucional, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, LXV Legislatura, México [en línea] <https://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2022/cefp0292022.pdf>.
- _____ (2021), "Renuncias recaudatorias 2021-2022", Análisis Institucional, Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, LXIV Legislatura, México [en línea] <https://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2021/cefp0292021.pdf>.
- _____ (2020), "Evolución de las participaciones federales, 2010-2020", Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, LXIV Legislatura (notacefp/025/2020), México.
- _____ (2017), "Criterios que se utilizan para la asignación presupuestal a entidades federativas y municipios en la Ley de Coordinación Fiscal", Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, LXIII Legislatura (eecefp/004/2017), México [en línea] <https://www.cefp.gob.mx/publicaciones/documento/2017/eecefp0042017.pdf>.
- CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) (2021a), *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2021: los desafíos de la política fiscal en la recuperación transformadora pos-COVID-19* (LC/PUB.2021/5-P), Santiago de Chile [en línea] https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/46808/1/S2100170_es.pdf.
- _____ (2021b), *La Inversión Extranjera directa en América Latina y el Caribe*, Santiago de Chile [en línea] https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/47147/3/S2100319_es.pdf.
- _____ (2013), *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe: reformas tributarias y renovación del pacto fiscal* (LC/L.3580), Santiago de Chile [en línea] <https://www.bivica.org/files/panorama-fiscal.pdf>.
- CEPAL/CIDOB (Comisión Económica para América Latina y el Caribe/Centro de Estudios y Documentación Internacionales de Barcelona) (2012), *Reforma fiscal en América Latina ¿Qué fiscalidad para qué desarrollo?*, Santiago [en línea] <https://www.cepal.org/es/publicaciones/1453-reforma-fiscal-america-latina-que-fiscalidad-que-desarrollo>.

- CEPAL/Oxfam Internacional (Comisión Económica para América Latina y el Caribe/Oxfam Internacional) (2019), "Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe", *Documentos de Proyectos* (LC/TS.2019/50), Santiago de Chile [en línea] https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44787/1/S1900605_es.pdf.
- Cernichiaro Reyna, C. (2019), *Recaudación local, participaciones federales y crecimiento económico*, Centro de Investigación Económica y Presupuestaria, A.C. (CIEP) [en línea] <https://ciep.mx/recaudacion-local-participaciones-federales-y-crecimiento-economico/>
- Chapa Cantú, J. C., E. A. Ayala Gaytán y R. Cabral Torres (2016), "¿Quién paga el impuesto sobre nóminas de los estados de México? Un análisis de incidencia económica", Premio Nacional de Finanzas Públicas 2016, México, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (CEFP), Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión [en línea] https://cefp.gob.mx/formulario/Trabajo_2.pdf.
- CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) (2006), *Manual CIAT sobre Inteligencia Fiscal* [en línea] https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnicos/Espanol/2006_Manual_CIAT_sobre_Inteligencia_Fiscal.pdf
- CIAT/FBMG (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias/Fundación Bill & Melinda Gates) (2020), *Las TIC como herramienta estratégica para potenciar la eficiencia de las Administraciones Tributarias* [en línea] https://www.ciat.org/Biblioteca/Estudios/2020_TIC-CIAT-FBMG.pdf.
- CIEP (Centro de Investigación Económica y Presupuestaria, A.C.) (2022), *Finanzas públicas locales: hacia una nueva coordinación fiscal* [en línea] https://finanzaslocales.ciep.mx/FinanzasLocales_CIEP_29_o6_22.pdf.
- Collosa, A. (2019), "¿Cuáles son las causas de la evasión tributaria?", Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) [en línea] <https://www.ciat.org/cuales-son-las-causas-de-la-evasion-tributaria/>.
- _____ (2017), "Administraciones tributarias y la estrategia del cumplimiento voluntario", Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) [en línea] <https://www.ciat.org/administraciones-tributarias-y-la-estrategia-del-cumplimiento-voluntario/>.
- CONEVAL (Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social) (2022), "Medición de la pobreza: pobreza en México [en línea] <https://www.coneval.org.mx/Medicion/Paginas/PobrezaInicio.aspx>.
- Contreras, P. A. (2015), "Centralismo y desafíos del Federalismo Fiscal en México", *Los avances del México contemporáneo: 1955 – 2015, Tomo I: La economía y las finanzas públicas*, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (CEFP), Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (México) LXII Legislatura [en línea] <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/11/5087/9.pdf>.
- Cosulich, J. (2012), "Consecuencias tributarias de la globalización", Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) [en línea] <https://www.ciat.org/consecuencias-tributarias-de-la-globalizacion/>.
- Cuevas, L. y otros (2022), "Reformas en materia de ingresos estatales para 2022", *FH Federalismo Hacendario: cambios en materia fiscal federal y estatal, Revista Bimestral Nueva Época*, N° 16, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC).
- Díaz de Serralde, S. (2019), "Panorama de las administraciones tributarias: estructura; ingresos, recursos y personal; funcionamiento y digitalización. ISORA (International Survey on Revenue Administration)", Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) [en línea] https://www.ciat.org/Biblioteca/Estudios/2019_Panorama_AT-ISORA_serralde.pdf.
- Díaz de Serralde, S. y D. Morán (2022), "Índice de innovación, digitalización y tecnología (INDITEC): un instrumento para la evaluación comparativa de las Administraciones Tributarias a nivel internacional (con base en datos de la Encuesta ISORA 2020)", *Documentos de Trabajo* (ISSN-2219780X), Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), febrero 2022 [en línea] <https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosdeTrabajo/2022/DT-02-22-Serralde-Moran.pdf>.
- Díaz, F. y A. Collosa (2020), "La gestión de riesgos de cumplimiento: ¿Moda o necesidad para las Administraciones Tributarias?", Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) [en línea] <https://www.ciat.org/la-gestion-de-riesgos-de-cumplimiento-grc-moda-o-necesidad-para-las-administraciones-tributarias/>.

- Diep, R. (2018), "Cuidado con la ceguera de taller", *Revista Mundo del Trabajo*, Comité Nacional Mixto de Protección al Salario (CONAMPROS) [en línea] https://o201.nccdn.net/4_2/000/000/046/6ea/REVISTA-MUNDO-DE-TRABAJO.pdf.
- Ibarra-Olivo, E., J. Acuña y A. Espejo (2021), "Estimación de la informalidad en México a nivel subnacional", *Documentos de Proyectos (LC/TS.2021/19)*, Santiago de Chile, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- Enríquez, M. D. (2022), "Cambios en las tasas del impuesto sobre la nómina o similar, en las diferentes entidades federativas, para el ejercicio 2022", Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social (CROSS) [en línea] <https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2022/02/CROSS-Form-2022-03.pdf>.
- Espinosa, G. y J. C. López (2020), "Potencial recaudatorio del impuesto sobre nóminas estimado", *Federalismo Hacendario: Revista Bimestral Nueva Época*, N° 6, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) [en línea] https://www.indetec.gob.mx/delivery?srv=0&sl=3&path=/biblioteca/Federalismo_Hacendario/2020_06/Revista_Fede_Hacendario_No_6.pdf.
- Fernández, M. (2022), "Impuesto sobre la nómina: ¿qué cambios hay en 2022?", *Factorial HR* [en línea] <https://factorial.mx/blog/impuesto-sobre-la-nomina/>.
- García Rodríguez, E. (2019), "La inconstitucionalidad de los impuestos adicionales en los Estados", XIX Congreso Nacional de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, octubre [en línea] <https://amdf.org.mx/wp-content/uploads/2019/12/LA-INCONSTITUCIONALIDAD-DE-LOS-IMPUESTOS-ADICIONALES-EN-LOS-ESTADOS-Elizabeth-Garc%C3%ADa-Rodr%C3%ADguez.pdf>.
- Gómez Sabaini, J. C. y D. Morán (2020), "Estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe: avances en su medición y panorama de las medidas recientes para reducir su magnitud", *serie Macroeconomía del Desarrollo*, N° 215 (LC/TS.2020/125), Santiago de Chile, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) [en línea] <https://www.cepal.org/es/publicaciones/46301-estrategias-abordar-la-evasion-tributaria-america-latina-caribe-avances-su>.
- Hernández, R. y M. A. Hernández (2021), "Aspectos esenciales de la Ley de Coordinación Fiscal", Impuestos en las entidades federativas 2021 y áreas de oportunidad en la administración hacendaria, *FH Federalismo Hacendario: Revista Bimestral Nueva Época*, N° 11, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) [en línea] https://www.indetec.gob.mx/delivery?srv=0&sl=3&path=/biblioteca/Federalismo_Hacendario/2021_11/Revista_Fede_Hacendario_No_11.pdf.
- Herrera, V. (2021), "Identificación de casos de éxito en finanzas públicas de las entidades federativas de México: Perspectiva de menor dependencia respecto a las transferencias federales", *Serie Cuadernos de investigación en finanzas públicas*, N° 23, Instituto Belisario Domínguez, Senado de la República LXV Legislatura [en línea] <http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/handle/123456789/5475?locale-attribute=en>.
- Herrera, V. y S. O. Maya H. (2017), *Diagnóstico de las haciendas públicas locales en México*, Instituto Belisario Domínguez, Senado de la República LXIII Legislatura [en línea] <http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/handle/123456789/3900>.
- INDETEC (Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas) (2021a), *Referencias para el análisis del federalismo fiscal mexicano* [en línea] https://www.indetec.gob.mx/delivery?srv=0&sl=2&route=/biblioteca/Especiales/Federalismo_Fiscal_Mexicano_25jun&ext=.pdf.
- _____ (2021b), *Impuestos cedulares: una oportunidad para incrementar la recaudación local* [en línea] <https://www.indetec.gob.mx/delivery?sl=3&srv=0&path=/biblioteca/Especiales/IMPUESTOS-CEDULARES-2021.pdf>.
- _____ (2021c), "Estadísticas en apoyo a la hacienda estatal. impuestos vigentes en entidades federativas 2021", Impuestos en las entidades federativas 2021 y áreas de oportunidad en la administración hacendaria, *FH Federalismo Hacendario: Revista Bimestral Nueva Época*, N° 11, marzo-abril.
- _____ (2020), *Impuesto a la tenencia o uso de vehículos: antecedentes, situación actual y reflexiones 2020* [en línea] https://www.indetec.gob.mx/delivery?srv=0&sl=3&path=/biblioteca/Especiales/Impuesto_a_la_tenencia.pdf.
- INEGI (Instituto Nacional de Estadística y Geografía) (2022a), "Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo, Nueva edición, primer trimestre de 2022", Comunicado de prensa, N° 261/22, 23 de mayo.
- _____ (2022b), "Encuesta Nacional de Seguridad Pública Urbana, cuarto trimestre 2021", 19 de enero.

- _____ (2022c), Banco de Información Económica, Estadística de Finanzas Públicas Estatales y Municipales.
- _____ (2022d), Programas de Información/Finanzas Públicas Estatales y Municipales.
- _____ (2022e), "Indicadores de informalidad laboral: Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE), población de 15 años y más de edad" [en línea] <https://www.inegi.org.mx/programas/enoe/15ymas/#Tabulados>.
- _____ (2022f), "Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo" [en línea] https://www.inegi.org.mx/sistemas/olap/proyectos/bd/encuestas/hogares/enoe/2010_pe_ed15/pt.asp?s=est&proy=enoe_pe_ed15_pt&p=enoe_pe_ed15.
- _____ (2022g), "Glosario" [en línea] <https://www.inegi.org.mx/app/glosario/default.html?p=finanzas>.
- _____ (2022h), Banco de Indicadores, Gobierno, Seguridad y Justicia [en línea] <https://www.inegi.org.mx/app/indicadores/>.
- _____ (2022i), "Estadísticas de finanzas públicas estatales y municipales" [en línea] <https://www.inegi.org.mx/programas/finanzas/>.
- _____ (2022j), "Encuesta Nacional de Seguridad Pública Urbana, primer trimestre de 2022", Comunicado de prensa, N° 189/22, 19 de abril.
- _____ (2021a), "Actualización de la medición de la economía informal, 2003 – 2020 Preliminar", Comunicado de prensa, N° 776/21, 16 de diciembre [en línea] <https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/boletines/2021/pibmed/pibmed2020.pdf>.
- _____ (2021b), "Encuesta Nacional de Victimización y Percepción sobre Seguridad Pública 2021" [en línea] <https://www.inegi.org.mx/programas/envipe/2021/>.
- Lamas Santillán, J. F., G. Flores Ortega y R. E. Salazar Mendoza (2021), "El uso y aplicación de las tecnologías de información y comunicación en materia fiscal: la perspectiva del contribuyente en México", *Inicio* N° 14 [en línea] <https://doi.org/10.32870/dfe.vi14.13>.
- Lomnitz, C. (2005), "Sobre reciprocidad negativa", *Revista de Antropología Social*, vol. 14 (ISSN: 1131-558X) [en línea] <https://www.redalyc.org/pdf/838/83801412.pdf>.
- López, N. G. (2021), "La reciprocidad fiscal como incentivo a la demanda agregada", *Contaduría pública* [en línea] <https://contaduriapublica.org.mx/wp-content/uploads/2021/04/6-La-reciprocidad-fiscal-como.pdf>.
- López Pérez, S. de J. y X. Vences (2021), "Estructura y evolución de ingresos tributarios y beneficios fiscales en México. Análisis del período 1990-2019 y evaluación de la reforma fiscal de 2014", *El trimestre económico*, Fondo de Cultura Económica (FCE), vol. 88, N° 350, 2 de mayo [en línea] https://www.eltrimestreeconomico.com.mx/index.php/te/article/view/1104/1287#content/citation_reference_30.
- Madrigal-Delgado, G. de J. (2020), "Recaudación del impuesto predial en México: desafío del federalismo fiscal" [en línea] <https://orcid.org/0000-0002-4738-5409>.
- México (s/fa), Leyes de Desarrollo Económico o su equivalente (de las 32 entidades federativas).
- _____ (s/fb), Leyes de Hacienda 2022 y 2021 (de las 32 entidades federativas).
- _____ (s/fc), Leyes de Ingresos 2022 (de las 32 entidades federativas).
- _____ (s/fd), Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.
- _____ (s/fe), Reglamentos interiores de las Secretarías de Finanzas/Hacienda o su equivalente de las 32 entidades federativas.
- _____ (s/ff), Reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- _____ (s/fg), Reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria.
- Morán, D. y S. Díaz de Sarralde Míguez (2021) "Panorama de las administraciones tributarias en los países del CIAT. Ingresos, recursos, funcionamiento y estado de la transformación digital en la antesala previa a la pandemia de COVID-19", Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) [en línea] <https://www.ciat.org/Biblioteca/Estudios/2021-panorama-AT-moran-sarralde.pdf>.
- OCDE (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos) (2022a), OECD.Stat, Global Revenue Statistics Database [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG#>.
- _____ (2022b), OECD.Stat, National Accounts at a Glance [base de datos en línea] <https://stats.oecd.org/>.
- _____ (2022c), OECD iLibrary General government revenue (indicator) [en línea] <https://doi:10.1787/b68bo4ae-en> [fecha de consulta: 3 de febrero de 2022].
- _____ (2022d), OECD iLibrary, National Account Statistics, National Accounts at a Glance [en línea] <https://doi.org/10.1787/data-00369-en>.

- _____ (2021), "Tax administration 2021: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies".
- _____ (2019a), *Lucha contra los delitos fiscales: los diez principios globales*, París [en línea] www.oecd.org/tax/crime/lucha-contra-los-delitos-fiscales-los-diez-principios-globales.pdf.
- _____ (2019b), *Tax Morale: What Drives People and Businesses to Pay Tax* [en línea] <https://www.oecd.org/tax/tax-morale-f3d8ea10-en.htm>.
- _____ (2017), *BEPS Acción 13 - Informes país por país: manual sobre el uso efectivo para la evaluación del riesgo fiscal*, París [en línea] <https://www.oecd.org/tax/beps/informes-pais-por-pais-manual-sobre-el-uso-efectivo-para-la-evaluacion-del-riesgo-fiscal.pdf>.
- Ortiz, E. (2020), "Moral tributaria en México: Factores que afectan el pago de impuestos", Centro de Investigación Económica y Presupuestaria, A.C. (CIEP) [en línea] <https://ciep.mx/jkfh>.
- Plataforma Nacional de Transparencia (2022), Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI), Gobierno de México.
- Poder Legislativo del Estado de Baja California (2020), "Dictamen N° 53 de la Comisión de Gobernación, Legislación y Puntos Constitucionales, relativo a la iniciativa de la Ley del Servicio de Administración Tributaria de Baja California, presentada el 30 de junio de 2020", XXIII Legislatura, 9 de agosto.
- Poder Legislativo del Estado de Tamaulipas (2019), "Dictamen de la Iniciativa de Decreto mediante la cual se expide la Ley que establece el Servicio de Administración Tributaria de Tamaulipas", LXIV Legislatura, 11 de diciembre [en línea] <https://www.congresotamaulipas.gob.mx/Parlamentario/Archivos/Dictámenes/Dictamen%20Ley%20SATTAM.pdf>.
- Porporatto, P. (2019), "Los sistemas tributarios de América Latina de cara al particular contexto económico, social y político de los países", Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) [en línea] <https://ciat.org/los-sistemas-tributarios-de-america-latina-de-cara-al-particular-contexto-economico-social-y-politico-de-los-paises/>.
- Quevedo, B. (2013), "Para entender el federalismo fiscal mexicano", Centro de Investigación Económica y Presupuestaria, A.C. (CIEP) [en línea] <https://ciep.mx/para-entender-el-federalismo-fiscal-mexicano/>.
- Reyes, R. (2021), *Los órganos desconcentrados de administración tributaria de las Entidades Federativas en la colaboración administrativa en materia fiscal federal*, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC), Administración Tributaria Estatal [en línea] <https://www.indetec.gob.mx/delivery?srv=0&sl=3&path=/biblioteca/Especiales/Los-organos-desconcentrados-de-administracion-tributaria.pdf>.
- Rodríguez, A. (2021), "Moral Tributaria y corresponsabilidad del Estado", *Revista Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, N° 29, Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA) https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r_29-trabajo-11.pdf.
- Saez, E. y G. Zucman (2019), "El Triunfo de la Injusticia. Como los ricos eluden impuestos y como hacerles pagar", Editorial Taurus.
- Saltelli, A. y otros (2022), "Science, the endless frontier of regulatory capture", *Futures*, vol. 135 (102860).
- Sánchez, J. M. (2010), "Principios constitucionales de las contribuciones", Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), Derecho Fiscal, Investigaciones. [en línea] <https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/principiosconstitucionalesdelascontribuciones.pdf>.
- SAT (Servicio de Administración Tributaria) (2022a), "Informe Tributario y de Gestión Segundo Trimestre 2022".
- _____ (2022b), "Reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria".
- _____ (2021a), Ingresos del Gobierno Federal: enero – diciembre.
- _____ (2021b), "Informe Tributario y de Gestión Cuarto Trimestre 2021" [en línea] http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Documents/ITG_2021_4T.pdf.
- SHCP (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) (2022a), Estadísticas Oportunas de Finanzas Públicas: Gastos Presupuestarios, septiembre 2022 (Sector Público No Financiero).
- _____ (2022b), "Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".
- _____ (2022c), "Estadísticas Oportunas de Finanzas Públicas, participaciones a Entidades Federativas", años 2020 y 2021 [en línea] <http://presto.hacienda.gob.mx/>

- _____ (2022d), "Presupuesto de Egresos de la Federación 2022 Estrategia programática. Ramo: 33 Aportaciones Federales para Entidades Federativas y Municipios" [en línea] https://www.pef.hacienda.gob.mx/work/models/aVbnZtyo/PEF2022/kgp8l9cM/docs/33/r33_ep.pdf.
- _____ (2022e), Ingresos presupuestarios del Sector Público. Pesos corrientes multianual (2000-2021).
- _____ (2022f), "Renuncias recaudatorias 2022" [en línea] <https://www.gob.mx/shcp/documentos/renuncias-recaudatorias-2022>.
- _____ (2021a), *Cuenta pública 2021: panorama económico*, México.
- _____ (2021b), "Acuerdo por el que se da a conocer el calendario de entrega, porcentaje, fórmulas y variables utilizadas, así como los montos estimados que recibirá cada entidad federativa del Fondo General de participaciones y del Fondo de Fomento Municipal, por el ejercicio fiscal de 2021", *Diario Oficial de la Federación (DOF)*, Acuerdo 07/2021, 26 de enero de 2021 [en línea] http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5610337&fecha=26/01/2021.
- _____ (2021c) "Acuerdo por el que se da a conocer a los gobiernos de las entidades federativas la distribución y calendarización para la ministración durante el ejercicio fiscal 2022, de los recursos correspondientes a los Ramos Generales 28 participaciones a Entidades Federativas y Municipios y 33 aportaciones Federales para Entidades Federativas y Municipios", *Diario Oficial de la Federación (DOF)*, lunes 21 de diciembre de 2021 [en línea] https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/688523/Calendario_participaciones_ejercicio_fiscal_2022_20Dic2021.pdf.
- Stiglitz, J. (2003), *La economía del sector público, Quinta parte, Los impuestos: teoría*, 3ª edición, Editorial Antoni Bosch [en línea] <http://herzog.economia.unam.mx/profesores/blopez/fiscal-apartado%20iv%20stiglitz.pdf>.
- Urzúa, C. (2020), "Siete balas para el impuesto predial en México", Instituto Tecnológico de Monterrey (ITESM)/Centro para el Futuro de las Ciudades [en línea] <https://futurociudades.tec.mx/es/siete-puntos-acerca-del-impuesto-predial-en-mexico>.
- Urzúa, C. y D. Vázquez (2020), "La moral tributaria y la recaudación en México", presentación [en línea] <http://www.pued.unam.mx/export/sites/default/archivos/SUCS/2021/DAV2605.pdf>.
- Valera Rojas, E. (2016), "Algunas consideraciones sobre los principios constitucionales en materia de las contribuciones y en específico las consagradas en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente", tesis de maestría, Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, junio de 2016 [en línea] <https://repositorioinstitucional.buap.mx/handle/20.500.12371/2324>.
- Vázquez, C. y A. García (2019), "Gastos fiscales: Análisis y evolución", Centro de Investigación Económica y Presupuestaria A.C. (CIEP) [en línea] <https://ciep.mx/EkTd>.
- Vázquez, G. C. (2012), "Principios de la contribución y alcances del control de la convencionalidad en materia fiscal", Senado de la República [en línea] https://www.senado.gob.mx/comisiones/hacienda/docs/Magistrado_TFJFA/GCVP_Ensayo.pdf.
- Yáñez, A. (2019), "Una nueva visión de la colaboración administrativa en materia tributaria", Acciones para el fortalecimiento de las haciendas públicas estatales, *Federalismo Hacendario: Revista Bimestral Nueva Época*, N° 1, Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) [en línea] <https://federalismohacendario.indetec.gob.mx/preview/2565>.
- Zambrano, R. (2013), "Uso de las TIC en materia de asistencia al contribuyente", *Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF*, N° 35, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) [en línea] https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_35/Espanol/zambrano.pdf.

Anexos

Anexo 1

Análisis de conglomerados

Cuadro A1.1
Participaciones, recaudación local, 1989-2020 y población por estado, 2005-2020
(Promedios del período)

Estados	Participaciones (en miles de pesos)	Recaudación local (en miles de pesos)	Población (en habitantes)
Aguascalientes	3 750 908	580 706	1 250 588
Baja California	9 474 176	2 001 505	3 370 759
Baja California Sur	2 306 216	415 050	691 756
Campeche	3 823 179	895 213	858 811
Chiapas	13 192 852	1 268 629	5 058 678
Chihuahua	9 878 305	3 474 661	3 572 758
Ciudad de México	39 669 574	33 705 398	8 992 295
Coahuila	7 857 108	1 889 145	2 868 877
Colima	2 353 629	400 599	680 205
Durango	4 379 703	880 452	1 710 442
Guanajuato	13 431 020	2 097 279	5 715 027
Guerrero	7 428 212	789 702	3 470 328
Hidalgo	6 547 319	951 256	2 794 647
Jalisco	21 310 169	3 135 311	7 676 618
Michoacán	10 277 743	1 264 982	4 492 449
Morelos	4 687 022	567 083	1 852 663
México	42 007 923	9 102 368	16 015 905
Nayarit	3 335 145	435 173	1 147 144
Nuevo León	15 595 301	4 834 510	4 969 290
Oaxaca	8 469 617	1 028 861	3 925 401
Puebla	13 879 395	2 371 743	6 053 902
Querétaro	5 692 650	1 401 796	1 976 770
Quintana Roo	4 224 614	1 426 458	1 489 825
San Luis Potosí	6 649 419	953 500	2 676 520
Sinaloa	8 200 602	1 794 355	2 896 619
Sonora	9 748 173	1 715 196	2 788 344
Tabasco	12 160 028	1 001 554	2 296 888
Tamaulipas	9 339 983	2 141 606	3 386 621
Tlaxcala	3 413 475	323 881	1 227 595
Veracruz	19 577 525	2 318 947	7 811 972
Yucatán	5 554 671	942 657	2 066 989
Zacatecas	4 339 983	558 272	1 541 117
Total	10 392 364	2 708 370	3 666 494

Fuente: Elaboración propia.

Cuadro A1.2
México: agrupaciones por el primer algoritmo
(Observaciones)

Estados	Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3	Total
Aguascalientes		16		16
Baja California		13	3	16
Baja California Sur		16		16
Campeche		16		16
Chiapas		11	5	16
Chihuahua		12	4	16
Ciudad de México	11		5	16
Coahuila		16		16
Colima		16		16
Durango		16		16
Guanajuato		10	6	16
Guerrero		16		16
Hidalgo		16		16
Jalisco		4	12	16
México	7		9	16
Michoacán		13	3	16
Morelos		16		16
Nayarit		16		16
Nuevo León		6	10	16
Oaxaca		16		16
Puebla		9	7	16
Querétaro		16		16
Quintana Roo		16		16
San Luis Potosí		16		16
Sinaloa		16		16
Sonora		14	2	16
Tabasco		15	1	16
Tamaulipas		13	3	16
Tlaxcala		16		16
Veracruz		5	11	16
Yucatán		16		16
Zacatecas		16		16
Total general	18	413	81	512

Fuente: Elaboración propia.

Cuadro A1.3
México: agrupaciones por el segundo algoritmo
(Observaciones)

Estados	Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3	Total
Aguascalientes	16			16
Baja California	13	3		16
Baja California Sur	16			16
Campeche	16			16
Chiapas	11	5		16
Chihuahua	12	4		16
Ciudad de México		5	11	16
Coahuila	16			16
Colima	16			16
Durango	16			16
Guanajuato	10	6		16
Guerrero	16			16
Hidalgo	16			16
Jalisco	4	12		16
México		9	7	16
Michoacán	13	3		16
Morelos	16			16
Nayarit	16			16
Nuevo León	6	10		16
Oaxaca	16			16
Puebla	9	7		16
Querétaro	16			16
Quintana Roo	16			16
San Luis Potosí	16			16
Sinaloa	16			16
Sonora	14	2		16
Tabasco	15	1		16
Tamaulipas	13	3		16
Tlaxcala	16			16
Veracruz	5	11		16
Yucatán	16			16
Zacatecas	16			16
Total general	413	81	18	512

Fuente: Elaboración propia.

Cuadro A1.4
México: agrupaciones por el tercer algoritmo
(Observaciones)

Estados	Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3	Total
Aguascalientes	16			16
Baja California	16			16
Baja California Sur	16			16
Campeche	16			16
Chiapas	13	3		16
Chihuahua	16			16
Ciudad de México		6	10	16
Coahuila	16			16
Colima	16			16
Durango	16			16
Guanajuato	11	5		16
Guerrero	16			16
Hidalgo	16			16
Jalisco	6	10		16
México		9	7	16
Michoacán	16			16
Morelos	16			16
Nayarit	16			16
Nuevo León	11	5		16
Oaxaca	16			16
Puebla	11	5		16
Querétaro	16			16
Quintana Roo	16			16
San Luis Potosí	16			16
Sinaloa	16			16
Sonora	16			16
Tabasco	16			16
Tamaulipas	16			16
Tlaxcala	16			16
Veracruz	7	9		16
Yucatán	16			16
Zacatecas	16			16
Total general	443	52	17	512

Fuente: Elaboración propia.

Cuadro A1.5
México: agrupaciones por el cuarto algoritmo
(Observaciones)

Estados	Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3	Total
Aguascalientes	16			16
Baja California	7	9		16
Baja California Sur	16			16
Campeche	16			16
Chiapas	3	13		16
Chihuahua	7	9		16
Ciudad de México			16	16
Coahuila	10	6		16
Colima	16			16
Durango	16			16
Guanajuato	3	13		16
Guerrero	10	6		16
Hidalgo	12	4		16
Jalisco		11	5	16
México		3	13	16
Michoacán	6	10		16
Morelos	16			16
Nayarit	16			16
Nuevo León	1	15		16
Oaxaca	8	8		16
Puebla	3	13		16
Querétaro	13	3		16
Quintana Roo	16			16
San Luis Potosí	11	5		16
Sinaloa	9	7		16
Sonora	6	10		16
Tabasco	3	13		16
Tamaulipas	7	9		16
Tlaxcala	16			16
Veracruz		12	4	16
Yucatán	13	3		16
Zacatecas	16			16
Total general	292	182	38	512

Fuente: Elaboración propia.

Anexo 2

Estructuras organizacionales en los gobiernos subnacionales relacionadas con la administración tributaria

Cuadro A2.1
Aguascalientes

Estructura organizacional

Secretaría de Finanzas	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Análisis de la Recaudación ▪ Jefatura de Departamento de Ingeniería de la Información ▪ Jefatura de Departamento de Asistencia al Contribuyente • Dirección General de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Recaudación ▪ Jefatura de Departamento de Control de los Ingresos ▪ Jefatura de Departamento de Registro de Vehículos ▪ Jefatura de Departamento de Convenios ▪ Jefatura de Departamento de Control de Obligaciones ○ Coordinación de Notificación y Cobranza <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Cobranza • Dirección General de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Análisis e Investigación ○ Coordinación de Auditoría Fiscal I <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Dictámenes ▪ Jefatura de Departamento de Impuestos Estatales ○ Coordinación de Auditoría Fiscal II <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Gabinete <p><i>Dirección General Jurídica</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Coordinación de Asistencia Legal y Estudios Legislativos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Legislación ○ Coordinación de lo Contencioso <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Juicios de Nulidad ▪ Jefatura de Departamento de Normatividad ▪ Jefatura de Departamento de Transparencia <p><i>Dirección General de Política Fiscal y Hacendaria</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Coordinación de Convenios Federales <ul style="list-style-type: none"> ▪ Jefatura de Departamento de Auditorías de Recursos Federales
Secretaría de Administración	<p><i>Dirección General de Mejores Prácticas Gubernamentales</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Coordinación de Administración de Información y Servicios Tecnológicos ○ Coordinación de Modernización Administrativa ○ Coordinación de Sistemas de Información ○ Coordinación de Soporte a las Tecnologías de Información

Cuadro A2.2
Baja California

Estructura organizacional

Secretaría de Hacienda de Baja California	<p><i>Servicio de Administración Tributaria de Baja California</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Coordinación de Inteligencia Tributaria ▪ Coordinación de Asistencia al Contribuyente ○ Dirección de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Coordinación de Planeación y Seguimiento ▪ Coordinación Mexicali ▪ Coordinación Tijuana ▪ Coordinación Ensenada ○ Dirección de Auditoría de Comercio Exterior <ul style="list-style-type: none"> ▪ Coordinación de Planeación y Seguimiento <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Auditoría de Comercio Exterior ○ Dirección Jurídica y de Cobranza <ul style="list-style-type: none"> ▪ Coordinación de Planeación y Seguimiento (2) <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Jurídica y Cobranza (2) <p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Contabilidad Gubernamental ○ Dirección de Gestión Financiera ○ Recaudaciones (5) <p><i>Subsecretaría de Innovación</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Sistemas • Dirección de Arquitectura Tecnológica
---	---

Cuadro A2.3
Baja California Sur

Estructura organizacional

Secretaría de Finanzas y Administración	<p><i>Subsecretaría de Finanzas</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Revisión de Impuestos Estatales ○ Departamento de Revisión de Dictámenes y Revisiones Ágiles ○ Departamento de Programación ○ Departamento de Informática ○ Departamento de Visitas Domiciliarias y Revisiones de Gabinete ○ Departamento de Presencia Fiscal ○ Departamento de Procedimientos Legales ▪ Coordinación de Auditoría Fiscal en el Municipio de Los Cabos <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Auditoría ○ Dirección de Fiscalización Aduanera <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Auditorías y Verificaciones en Comercio Exterior ○ Departamento de Resoluciones ○ Departamento de Programación ▪ Coordinación de Fiscalización Aduanera ○ Dirección de Informática <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Administración de Sistemas Operativos y Bases de Datos ○ Departamento de Redes, Telecomunicaciones y Servicios ○ Departamento de Desarrollo de Sistemas de Información ○ Dirección de Control de Créditos y Cobranza Coactiva <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Control de Créditos ○ Departamento de Cobranza Coactiva ○ Oficina de Control de Créditos y Cobranza Coactiva en Los Cabos • Dirección General de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento Jurídico ○ Departamento Administrativo ▪ Coordinación de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Contribuciones Estatales ○ Departamento de Contribuciones Federales ▪ Coordinación de Operaciones <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Control de Obligaciones ○ Departamento de Padrón de Contribuyentes ○ Departamento de Asistencia al Contribuyente ▪ Coordinación de Control Vehicular ○ Dirección de Ingresos 1 ○ Recaudadoras, sub recaudadoras y centros integrales de servicio
---	--

Cuadro A2.4 Campeche

Estructura organizacional	
Secretaría de Finanzas	<p><i>Servicio de Administración Fiscal del Estado de Campeche</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ○ Subdirección de Control de Créditos, Notificación y Cobranza <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Control de Créditos Federales ▪ Departamento de Notificación y Cobranza ▪ Departamento de Control de Créditos Estatales ○ Subdirección de las Oficinas Recaudadoras y Servicio al Contribuyente <ul style="list-style-type: none"> ▪ Oficinas Recaudadoras y de Servicios al Contribuyente (11) ○ Subdirección de Conciliación de Ingresos • Dirección de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Coordinación de Procedimientos Legales ▪ Coordinación de Impuestos Estatales ▪ Coordinación de Seguimiento y Control ○ Subdirección de Programación <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Programación ○ Subdirección de Visitas Domiciliarias <ul style="list-style-type: none"> ▪ Coordinación de Visitas Domiciliarias 1 <ul style="list-style-type: none"> ○ Depto. de Visitas Domiciliarias ▪ Coordinación de Visitas Domiciliarias 2 ○ Subdirección de Revisiones de Gabinete y Dictámenes • Dirección Jurídica <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de lo Contencioso ○ Departamento de Normatividad y Consulta ○ Departamento de Recursos en Instancias Administrativas • Dirección de Servicios al Contribuyente <ul style="list-style-type: none"> ○ Subdirección de Atención y Servicios al Contribuyente <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Orientación Fiscal ○ Subdirección de Control de Obligaciones <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Control de Obligaciones Estatales ○ Departamento de Control de Obligaciones Federales ○ Departamento de Control de Obligaciones Municipales ○ Subdirección de Control Vehicular <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Servicios y Trámites Vehiculares • Unidad de Tecnologías de la Información y Comunicación

Cuadro A2.5 Chiapas

Estructura organizacional	
Secretaría de Hacienda	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Control y Seguimiento de Obligaciones Fiscales ○ Departamento de Asistencia y Difusión Fiscal ○ Departamento de Contabilidad de Ingresos ○ Departamento de Control de Obligaciones Vehiculares ○ Departamento de Política Tributaria • Dirección de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Visitas Domiciliarias ○ Departamento de Revisiones de Escritorio ○ Departamento de Revisiones Estatales ○ Departamento de Revisiones Regionales ○ Departamento de Métodos Masivos ○ Departamento de Fiscalización en Comercio Exterior ○ Departamento de Seguimiento a Procedimientos Legales ○ Departamento de Programación de Auditorías y Análisis • Dirección de Cobranza <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Cobranza Coactiva ○ Departamento de Seguimiento y Control de Créditos • Delegaciones de Hacienda (13) <p><i>Unidad de Informática</i></p> <p><i>Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica^a</i></p> <p><i>Unidad de Vinculación de Atención a Auditorías</i></p> <p><i>Unidad de Coordinación Hacendaria^b</i></p>

^a En el organigrama de la Secretaría de Hacienda de Chiapas se contempla la existencia de la unidad administrativa, no así en el manual de organización.

^b Es una unidad administrativa que está contemplada dentro del Manual de Organización de la Secretaría de Hacienda de Chiapas, no así en el organigrama.

Cuadro A2.6
Chihuahua

Estructura organizacional

Secretaría de Hacienda	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Fiscalización <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Procedimientos Legales ○ Departamento de Programación ○ Departamento de Auditorías y Visitas Domiciliarias ○ Departamento de Auditoría de Dictámenes y Gabinete ○ Departamento de Auditoría Fiscal ○ Coordinación de Comercio Exterior • Dirección de Política Hacendaria <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Padrón y Control de Obligaciones ○ Departamento de Notificación y Cobranza ○ Departamento de Información y Procesos Electrónicos • Coordinación de Recaudaciones de Renta <ul style="list-style-type: none"> ○ Recaudaciones de Rentas <p><i>Subsecretaría de Administración</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Sistemas <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Desarrollo Informático ○ Departamento de Soporte Técnico <p><i>Dirección Jurídica</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento Jurídico Fiscal
------------------------	---

Cuadro A2.7
Ciudad de México

Estructura organizacional

Secretaría de Administración y Finanzas	<p><i>Tesorería de la Ciudad de México</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Jefatura de Unidad Departamental de Seguimiento de Audiencias • Coordinación de Control de Normatividad y Gestión <ul style="list-style-type: none"> ○ Jefatura de Unidad Departamental de Estudios Fiscales y Administrativos ○ Jefatura de Unidad Departamental de Preservación y Gestión Documental de la Oficina del Tesorero • Subtesorería de Administración Tributaria <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección Divisional de Administración Tributaria (22) <ul style="list-style-type: none"> ○ Jefatura de Unidad Departamental de Servicios al Contribuyente (24) ○ Jefatura de Unidad Departamental de Gestión Tributaria (13) ▪ Administración Divisional de Operación Tributaria (3) ○ Dirección de Contabilidad y Control de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Contabilidad de Ingresos ▪ Subdirección de Registro y Coordinación de Ingresos ▪ Subdirección de Gestión de la Recaudación ○ Dirección de Normatividad <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Normatividad y Gestión Tributaria de Servicios ○ Dirección de Registro <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Operación de Padrones y Contribuciones Vehiculares ○ Dirección de Atención y Procesos Referentes a Servicios Tributarios <ul style="list-style-type: none"> ○ Jefatura de Unidad Departamental de Atención Especial al Contribuyente ○ Jefatura de Unidad Departamental Técnica y Consultiva ▪ Subdirección de Coordinación de Procesos de Devoluciones y Compensaciones <ul style="list-style-type: none"> ○ Jefatura de Unidad Departamental de Asuntos de Cuentas por Liquidar Certificadas y Devoluciones ○ Jefatura de Unidad Departamental de Asuntos de Devoluciones y Compensaciones Derivadas de Juicios • Subtesorería de Fiscalización <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Procesos de Auditoría <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Acción de Auditoría Administración ▪ Subdirección de Acción de Auditoría B ▪ Subdirección de Consolidación de Auditorías ▪ Subdirección de Sorteos y Espectáculos ○ Dirección de Determinación de Auditorías
---	--

 Estructura organizacional

- Jefatura de Unidad Departamental de Intervención de Auditorías
 - Subdirección de Planificación y Evaluación sobre Impuestos Federales
 - Subdirección de Planificación y Evaluación sobre Impuestos Locales
- Dirección de Verificaciones Fiscales
 - Subdirección de Verificaciones Fiscales y Ejemplificación
- Dirección Ejecutiva de Crédito y Cobro
- Dirección de Recuperación de Cobro
 - Subdirección de Determinación y Acción sobre Créditos Fiscales
 - Subdirección de Recuperación de Cobro de Impuestos Federales
 - Subdirección de Acciones de Intervención de Procesos de Extracción, Remates y Subastas
- Dirección de Determinación Créditos y Obligaciones Fiscales
 - Subdirección de Determinación de Créditos
 - Subdirección de Determinación de Obligaciones Fiscales
- Coordinación Ejecutiva de Verificación de Comercio Exterior
 - Subdirección de Recinto Fiscalizado
- Dirección Ejecutiva de Investigación y Programación en Comercio Exterior
- Dirección Ejecutiva de Verificación y Revisión de Comercio Exterior
 - Jefatura de Unidad Departamental de Comercio Exterior (4)
- Dirección de Procedimientos Legales
 - Jefatura de Unidad Departamental de Recuperación de Créditos
 - Jefatura de Unidad Departamental de Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera (2)
 - Jefatura de Unidad Departamental en Cumplimiento de Sentencias en Comercio Exterior
- Subtesorería de Política Fiscal
 - Dirección de Política Fiscal y de Ingresos
 - Dirección de Control de los Ingresos
 - Dirección de Coordinación Fiscal y Financiera

Unidad de Inteligencia Financiera

Dirección General de Tecnologías de la Información

Dirección General de Asuntos Jurídicos

Cuadro A2.8
Coahuila

 Estructura organizacional

Administración Fiscal del Estado

- Administración General Jurídica
 - Administración Central de lo Contencioso
 - Subadministración de Juicios y Recursos
 - Administración Central de Asesoría Operativa
 - Subadministración de Contratos y Proyectos Legislativos
 - Subadministración de la Unidad de Transparencia
 - Subadministración de Amparos
 - Administración General de Recaudación
 - Subadministración del Registro de Ingresos
 - Subadministración de Política de Recaudación y Seguimiento
 - Subdirección de Área "C"
 - Coordinación de Atención y Orientación al Contribuyente
 - Coordinación de Jefes de Proyectos
 - Administración de Control de Vehicular
 - Coordinación de Registro y Control de Valores
 - Coordinación de Registro de Vehículos Extranjeros y Normatividad
 - Administración de Promoción y Vigilancia del Cumplimiento
 - Coordinación de Estímulos Fiscales
 - Coordinación de Procedimientos Legales
 - Administración de Coordinación de Recaudación
 - Coordinación de Devolución de Pago de lo Indevido y Supervisión
 - Administración de Control de Padrones
 - Coordinación de Proyectos de Control de Padrones
 - Coordinación de Vigilancia de Obligaciones Fiscales
 - Coordinación de Padrones Federales
-

 Estructura organizacional

- Coordinación de Padrones Estatales
 - Administración Local de Recaudación (19)
 - Administración General de Ejecución Fiscal
 - Coordinación de Supervisión de las Administraciones Locales de Torreón y San Pedro
 - Subadministración de Pago en Parcialidades
 - Subadministración de Procedimientos Legales
 - Subadministración de Programas Coordinados
 - Administraciones Locales de Ejecución (8)
 - Administración General de Fiscalización
 - Coordinación Central de Seguimiento
 - Administraciones Locales de Fiscalización (3)
 - Jefatura de Departamento de Auditoría Fiscal (13)
 - Administración Local de Comercio Exterior
 - Administración Local de Planeación Estratégica
 - Coordinación de Sistemas de Fiscalización
 - Coordinación de Jefes de Proyecto
 - Administración Local de Programación
 - Jefatura de Departamento de Programación
 - Coordinación de Jefes de Proyectos
 - Administración General de Informática
 - Administración Central de Desarrollo
 - Coordinación de Sistemas de Recaudación
 - ❖ Jefatura de Departamento de Sistemas de Padrones
 - ❖ Jefatura de Departamento del Sistema Integral de Ingresos
 - Jefatura de la Unidad de Sistemas de Control Vehicular
 - Subdirección de Sistemas Administrativos
 - Coordinación de Sistemas de Plataformas
 - ❖ Jefatura de Departamento de Desarrollo de Plataforma Web
 - Coordinación de Sistemas de Ejecución Fiscal
 - ❖ Jefatura de Departamento de Desarrollo de Sistemas
 - Administración Central de Sistemas Estratégicos
 - Subadministración de Integración de Sistemas
 - Coordinación de Seguridad en Aplicativos
 - Subadministración de Optimización y Codificación de Sistemas
 - Coordinación de Sistemas Internos
 - Subadministración de Evaluación de Aplicativos
 - Coordinación de Análisis de Casos de Uso
 - Administración Central de Base de Datos
 - ❖ Jefatura de Departamento de Base de Datos, Planeación y Evaluación
 - Administración Central de Telecomunicaciones y Soporte Informático
 - Subadministración de Telecomunicaciones
 - Administración Central de Oficinas de Informática en Recaudaciones
 - Coordinación Regional de Informática (4)
 - Administración General de Política de Ingresos
 - Subadministración de Coordinación Hacendaria
-

 Cuadro A2.9
 Colima

 Estructura organizacional

 Secretaría de Planeación,
 Finanzas y Administración

Dirección General de Ingresos

- Dirección de Recaudación
 - Receptoría de Rentas (4)
 - Supervisión de Control de Obligaciones
 - Supervisión de Cobranza
 - Jefatura de Departamento de Control de Obligaciones
 - Jefatura de Departamento de Cobro Coactivo
 - Dirección de Asistencia al Contribuyente
 - Coordinación de Asistencia al Contribuyente (5)
 - Dirección de Auditoría Fiscal
 - Jefatura de Departamento de Programación
 - Jefatura de Departamento de Visitas Domiciliarias
 - Jefatura de Departamento de Supervisiones de Gabinete y Dictámenes
 - Jefatura de Departamento de Procedimientos Legales
 - Jefatura de Departamento de Revisiones Estatales
-

Estructura organizacional
<ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Políticas de Ingresos y Coordinación Fiscal <p><i>Dirección General Jurídica</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Consultoría y Normatividad • Dirección de Asuntos Contenciosos y Resoluciones <p><i>Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Análisis Patrimonial, Económica y Fiscal • Dirección Jurídica • Dirección de Tecnologías de la Información y Comunicación

Cuadro A2.10
Durango

Estructura organizacional	
Secretaría de Finanzas y Administración del Estado de Durango	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Normatividad y Control ○ Departamento de Padrón de Contribuyentes ○ Departamento de Control de Contribuciones ○ Departamento de Cobranza • Dirección de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Programación ○ Departamento de Visitas Domiciliarias ○ Departamento de Dictámenes y Gabinete ○ Departamento de Control y Seguimiento ○ Departamento de Procedimientos Legales ○ Departamento de Fiscalización Zona Laguna • Dirección de Política y Análisis de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Control de Fondos Federales y Contribuciones Estatales ○ Departamento de Control de participaciones a Municipios <p><i>Dirección de Tecnologías de la Información y Telecomunicaciones</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Departamento de Telecomunicaciones y Mantenimiento • Departamento de Procesamiento de Nómina • Departamento de Servicios Corporativos • Departamento de Gobierno Digital

Cuadro A2.11
Estado de México

Estructura organizacional	
Secretaría de Finanzas	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección General de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Desarrollo de Sistemas e Informática • Subdirección de Infraestructura Tecnológica <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Desarrollo de Sistemas "A" ▪ Subdirección de Desarrollo de Sistemas "B" ▪ Subdirección de Mantenimiento de Aplicaciones ○ Dirección de Administración Tributaria <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Padrones ▪ Subdirección de Control de Obligaciones ▪ Subdirección de Control de Ingresos ○ Dirección Jurídica Consultiva <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Resoluciones y Legislación ▪ Subdirección de Normas y Procedimientos ○ Dirección de Operación <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Control Operativo ▪ Delegaciones Fiscales (5) ○ Dirección de Registro Estatal de Vehículos ○ Dirección de Administración de Cartera <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Control de Créditos ▪ Subdirección de Cobro Coactivo ○ Dirección de Atención al Contribuyente <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Mejoramiento de Servicio Fiscal

 Estructura organizacional

- Subdirección de Desarrollo de Modelos de Atención al Contribuyente
 - Dirección de Vinculación con Municipios y Organismos Auxiliares
 - Dirección General de Fiscalización
 - Unidad de Tecnologías de la Información
 - Unidad de Planeación Estratégica de Inteligencia Financiera
 - Dirección de Programación
 - Subdirección de Programación de Impuestos Federales
 - Subdirección de Programación de Impuestos Estatales y Comercio Exterior
 - Dirección de Procedimientos Legales y Normativos
 - Subdirección Jurídica 1
 - Subdirección Jurídica 2
 - Dirección de Operación Regional 1
 - Subdirección de Operación
 - Subdirección de Evaluación, Supervisión y Dictámenes
 - Delegación de Fiscalización (3)
 - Dirección de Operación Regional 2
 - Delegación de Fiscalización (2)
 - Departamento de Impuestos Estatales
 - Departamento de Fiscalización del IEPS
 - Dirección de Verificación Aduanera
 - Subdirección de Comprobación Aduanera
 - Dirección General de Política Fiscal
 - Unidad de Sistemas e Informática
 - Dirección de Estudios de Política de Ingresos
 - Subdirección de Evaluación de Proyectos
 - Subdirección Jurídica
 - Dirección de Ingresos Coordinados
 - Subdirección de Ingresos Federales
 - Subdirección de participaciones a Municipios
 - Dirección General de Regulación
 - Subdirección de Operación y Control
 - Subdirección de Normatividad
- Subsecretaría de Administración*
- Dirección General del Sistema Estatal de Informática
 - Dirección de Gobierno Electrónico
 - Dirección de Ingeniería de la Información
 - Dirección de Infraestructura Tecnológica y Comunicaciones
 - Dirección de Normatividad
-

 Cuadro A2.12
 Guanajuato

 Estructura organizacional

 Secretaría de Finanzas,
 Inversión y
 Administración

Servicio de Administración Tributaria del Estado de Guanajuato

- Subdirección General Jurídica
 - Dirección de lo Contencioso
 - Dirección de Procesos y Resoluciones
 - Subdirección General de Ingresos
 - Dirección de Recaudación
 - Dirección de Servicios al Contribuyente
 - Coordinación de Licencias y Permisos
 - Coordinación del Registro Estatal de Contribuyentes
 - Coordinación de Servicios al Contribuyente
 - Jefatura de Oficinas de Servicios al Contribuyente
 - Dirección de Ejecución
 - Coordinación Administrativa
 - Jefatura de Convenios con Municipios
 - Subdirección General de Auditoría Fiscal
 - Dirección Regional de Auditoría (3)
 - Dirección de Planeación de la Fiscalización
 - Dirección de Procedimientos Legales de Fiscalización
 - Subdirección General de Verificación al Comercio Exterior
 - Coordinación de Procedimientos Aduaneros
 - Coordinación de Programación
-

 Estructura organizacional

- Dirección de Visitas Domiciliarias de Comercio Exterior

Subsecretaría de Administración

- Dirección General de Tecnologías de la Información y Telecomunicaciones
 - Dirección de Operaciones de Sistemas e Infraestructura
 - Dirección de Administración e Integración de Datos
 - Coordinación de Firma Electrónica, Normas y Procedimientos
 - Dirección de Planeación de Tecnologías de la Información
 - Dirección de Innovación y Desarrollo de Soluciones
-

Cuadro A2.13
Guerrero

 Estructura organizacional

 Secretaría de Finanzas
 y Administración

Subsecretaría de Ingresos

- Dirección General de Recaudación
 - Departamento de Registro y Control de Ingresos
 - Departamento de Formas Valoradas
 - Departamento de Padrones
 - Departamento de Servicios Vehiculares
 - Departamento de Asistencia y Servicios al Contribuyente
 - Departamento de Procedimientos Legales de Recaudación
 - Administraciones Fiscales
 - Agencias Fiscales
- Dirección General de Política Fiscal
 - Departamento de Normatividad
 - Departamento de Evaluación Interna
 - Departamento de Diseño y Evaluación de Estrategias
 - Departamento de Atención al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal Federal
- Dirección General de Fiscalización
 - Dirección de Auditoría a Contribuyentes
 - Departamento de Revisión de Dictámenes Fiscales
 - Departamento de Impuestos Estatales
 - Coordinaciones Fiscales Desconcentradas
- Dirección General de Coordinación Hacendaria
 - Departamento de Atención al Sistema de Coordinación Hacendaria del Estado de Guerrero
 - Departamento de Control y Vigilancia de participaciones Federales a Municipios
 - Departamento de Estadística, Evaluación y Seguimiento de la Recaudación de Agua y Predial
- Dirección General de Cobro Coactivo y Vigilancia
 - Departamento de Cobro y Vigilancia del Sector Gobierno;
 - Departamento de Registro y Control de Obligaciones;
 - Departamento de Ejecución Fiscal;
 - Departamento de Registro y Control de Créditos Fiscales;
 - Departamento de Procedimientos Legales de Cobro, y
 - Oficinas Regionales de Cobro Coactivo y Vigilancia.
- Administraciones Fiscales Desconcentradas
- Unidad de Informática de Ingresos
- Representación Fiscal en la Ciudad de México
- Agencias Fiscales Desconcentradas
- Coordinación General de Catastro

Subsecretaría de Administración

- Dirección General de Tecnologías de la Información y Comunicaciones
 - Oficinas Regionales de Sistemas
 - Dirección de Gobierno en Línea
-

Cuadro A2.14
Hidalgo

Estructura organizacional

Secretaría de Finanzas Públicas	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Asuntos Legales, Vinculación y Seguimiento ● Dirección General de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Visitas Domiciliarias 1 ▪ Subdirección de Visitas Domiciliarias 2 ▪ Subdirección de Revisiones de Gabinete y Dictamen ▪ Subdirección de Impuestos Estatales y Compensaciones 1 ▪ Subdirección de Impuestos Estatales y Compensaciones 2 ○ Dirección de Liquidación y Autocorrección Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Liquidación y Autocorrección Fiscal ○ Dirección de Programación <ul style="list-style-type: none"> ○ Subdirección de Programación 1 ○ Subdirección de Programación 2 ○ Dirección de Procedimientos Legales ● Dirección General de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección Jurídica ▪ Subdirección de Análisis y Estudios Legislativos ○ Dirección de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Estadística Recaudatoria <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Recaudación ▪ Subdirección de Seguimiento ▪ Subdirección de Control Financiero ○ Dirección de Ejecución Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Ejecución Fiscal ○ Dirección de Control Vehicular ○ Dirección de Supervisión <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Supervisión ○ Coordinación de Centros Regionales de Atención al Contribuyente (4) <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Centro Regional de Atención al Contribuyente (8) <p><i>Coordinación de Tecnologías de la Información</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Planeación Estratégica <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Reingeniería de Procesos ▪ Subdirección de Análisis e Inteligencia de la Información ▪ Dirección de Seguridad y Vinculación en Tecnologías de la Información ○ Subdirección de Seguridad Informática ○ Dirección de Infraestructura Tecnológica <ul style="list-style-type: none"> ▪ Dirección de Desarrollo de Sistemas Tributarios ▪ Subdirección de Desarrollo y Mantenimiento de Sistemas Federales ▪ Subdirección de Desarrollo y Mantenimiento de Sistemas Estatales ▪ Subdirección de Administración de Banco de Datos Fiscales ▪ Subdirección de Integración de Infraestructura de Servicios al Contribuyente <p><i>Dirección General de Monitoreo y Seguimiento al Recurso Público</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de participaciones Municipales
------------------------------------	--

Cuadro A2.15
Jalisco

Estructura organizacional

Secretaría de la
Hacienda Pública

Subsecretaría de Ingresos

- Dirección de Análisis de la Operación
- Dirección General de Auditoría Fiscal
 - Dirección de Comercio Exterior
 - Dirección de Gabinete, Programación y Dictámenes
 - Dirección de Visitas Domiciliarias 1
 - Dirección de Visitas Domiciliarias 2
 - Dirección de Procedimientos Legales
- Dirección General de Ingresos Coordinados
 - Dirección de Planeación y Coordinación Fiscal
 - Dirección de Catastro del Estado
- Dirección General de Administración Tributaria
 - Coordinación de Control Vehicular
 - Dirección de Servicios al Contribuyente
 - Dirección de Notificación y Ejecución Fiscal
 - Dirección de Recaudación Tributaria
 - Dirección de Vigilancia y Control de Obligaciones

Dirección General de Administración y Sistemas

- Dirección de Tecnología de la Información Financiera

Cuadro A2.16
Michoacán

Estructura organizacional

Secretaría de
Finanzas y
Administración

Subsecretaría de Ingresos

- Dirección de Recaudación
 - Subdirección de Ingresos y Control Vehicular
 - Departamento de Control Vehicular
 - Departamento de Ingresos Federales Coordinados
 - Departamento de Supervisión
 - Departamento de Asistencia al Contribuyente
 - Departamento de Análisis y Seguimiento de Créditos Fiscales
 - Administraciones y Receptoras de Rentas
- Dirección de Auditoría y Revisión Fiscal
 - Departamento de Programación
 - Departamento de Auditoría
 - Departamento de Revisiones de Gabinete
 - Departamento de Revisión de Dictámenes
 - Departamento de Revisión de Procedimientos Especiales
 - Departamento de Comercio Exterior
- Dirección de Coordinación Fiscal
 - Departamento de Seguimiento de Funciones de Colaboración Administrativa
 - Departamento de Control de Participación Federal
 - Departamento de Fondos de aportaciones Federales y Convenios
 - Departamento de Coordinación Municipal

Dirección General de Planeación

- Dirección de Tecnologías de la Información y Comunicaciones
 - Subdirección de Sistemas e Infraestructura
 - Subdirección de Gobierno Digital
 - Subdirección de Desarrollo de Proyectos

Dirección General Jurídica

- Dirección de lo Contencioso
 - Subdirección de Seguimiento Jurídico
 - Departamento de Juicios Fiscales
 - Departamento de Recursos Administrativos
 - Departamento de Asuntos Penales y Amparos
- Dirección Técnica y de Legislación
 - Departamento de Fianzas y Recuperación de Garantías
 - Departamento de Estudios Legislativos y Fiscales

Cuadro A2.17
Morelos

Estructura organizacional	
Secretaría de Hacienda de Morelos	<ul style="list-style-type: none"> • Dirección General de Sistemas y Armonización Contable <i>Coordinación de Política de Ingresos</i> • Dirección General de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ▪ Dirección de Multas Administrativas Estatales • Dirección de Multas Federales No Fiscales <ul style="list-style-type: none"> ▪ Dirección de Liquidaciones de Auditoría ○ Coordinación de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Atención al Contribuyente ○ Departamento de la Administración de Rentas (3) ○ Departamento de Rentística (8) ○ Jefatura de Departamento de Verificación y Validación ○ Jefaturas de la Administración de Rentas (7) ▪ Subdirección de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Administración de Rentas ○ Departamento de Ingresos ○ Coordinación de Administración de Cartera <ul style="list-style-type: none"> ▪ Dirección de Administración Tributaria <ul style="list-style-type: none"> ○ Subdirección de Inspección y Garantías <ul style="list-style-type: none"> ❖ Departamento de Embargos y Remates ❖ Departamento de Verificación y Validación ○ Coordinación de Notificación y Ejecución <ul style="list-style-type: none"> ▪ Dirección de Notificación y Ejecución • Dirección General de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ○ Subdirección de Programación ○ Subdirección de Revisiones de Gabinete y Programas Masivos <ul style="list-style-type: none"> ❖ Departamento de Revisiones de Gabinete Personas Físicas ❖ Departamento de Revisiones de Gabinete Personas Morales ○ Subdirección de Visitas Domiciliarias <ul style="list-style-type: none"> ❖ Departamento de Visitas Domiciliarias Personas Físicas ❖ Departamento de Visitas Domiciliarias Personas Morales ❖ Departamento de Visitas Domiciliarias Rápidas ○ Subdirección de Dictamen <ul style="list-style-type: none"> ❖ Departamento de Revisiones de Dictamen ▪ Subdirección de Impuestos Estatales ▪ Subdirección de Procedimientos Legales <i>Unidad de la Coordinación Hacendaria</i> ○ Dirección de Normatividad y Control Hacendario ○ Dirección de Enlace Hacendario <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Análisis Jurídico Hacendario <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Cuenta Comprobada

Cuadro A2.18
Nayarit

Estructura organizacional

Nayarit	Secretaría de Administración y Finanzas	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Revisión de Escritorio ▪ Departamento de Visitas Domiciliarias ▪ Departamento de Planeación ▪ Departamento de Comercio Exterior y Procedimientos Legales • Dirección General de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Recaudación de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Control de Recaudación ▪ Departamento de Alcoholes ○ Dirección de Planeación y Política Recaudatoria <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Asistencia al Contribuyente ▪ Departamento de Notificación y Ejecución Fiscal ▪ Departamento de Auditoría de Impuestos Estatales ▪ Departamento de Informática de Proceso de Datos • Dirección General de Recursos Federales <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Control de aportaciones Federales ▪ Departamento de Recursos Federales para Inversión ▪ Departamento de Recaudación Federal ▪ Departamento de Anexos de Coordinación Fiscal ▪ Departamento de Zona Marítimo Terrestre • Dirección General de Catastro y Registro Público de la Propiedad y del Comercio <p><i>Dirección General Jurídica</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Cobro Coactivo ○ Dirección de Normatividad ○ Dirección Jurídico Contencioso <p><i>Dirección General de Sistemas y Tecnologías Informática</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Sistemas Informáticos ○ Dirección de Tecnologías y Teleprocesos
---------	---	---

Cuadro A2.19
Nuevo León

Estructura organizacional

Secretaría de
Finanzas y Tesorería
General del Estado
de Nuevo León

Subsecretaría de Administración Tributaria

- Coordinador de Planeación Estratégica
- Coordinador de Programas
- Coordinador Operativo
- Dirección General de Créditos y Cobranzas
 - Jefatura de Departamento
 - Jefatura
- Coordinación de Registro y Control de Operaciones
 - Jefatura de Control y Monitoreo
 - Jefatura de Procesos Administrativos
 - Jefatura de Sección y Procedimientos
 - Jefatura de Programas Federales
 - Jefatura de Departamento
- Coordinación de Embargos y Convenios
- Coordinación de Seguimiento
 - Jefatura de Sección Control de Créditos
 - Jefatura de Sección de Seguimiento
 - Supervisión Jurídica
- Dirección General de Comercio Exterior
 - Coordinación de Planeación y Programación
 - Jefatura de Planeación
 - Coordinación de Métodos Sustantivos
 - Jefatura de Métodos Sustantivos (2)
 - Coordinación Jurídica
 - Jefatura de Programación
 - Coordinación de Presencia Fiscal
 - Jefatura de Operativos de Campo en Comercio Exterior
 - Jefatura de Presencia Fiscal
 - Coordinación de Recinto Fiscal
- Dirección General de Fiscalización
 - Supervisión de Revisión de Dictámenes
 - Coordinación de Control y Seguimiento
 - Jefatura de Departamento
 - Jefatura de Departamento de Dictámenes
 - Jefatura de Departamento de Revisiones
 - Supervisión (2)
 - Jefatura de Control de Programas
 - Jefatura de Impuestos Estatales
 - Jefatura de Programación
 - Coordinación de Impuestos Estatales
 - Jefatura de Visitas Domiciliarias (2)
 - Jefatura de Departamento de Revisiones (2)
 - Coordinación de Revisiones
 - Jefatura de Asuntos Especiales
 - Jefatura de Gabinete
 - Jefatura de Programas Federales
 - Coordinación de Asuntos Especiales
 - Jefatura de Gabinete
 - Coordinación de Auditoría 1
 - Supervisión
 - Coordinación de Auditoría 2
 - Jefatura de Departamento
 - Jefatura Administrativa
 - Coordinación de Dictámenes
 - Jefatura de Departamento
 - Jefatura de Departamento de Mecanismos de Control
 - Jefatura de Visitas Domiciliarias C
 - Coordinación Jurídica
 - Jefatura Jurídica
 - Coordinación de Visitas Domiciliarias
 - Supervisión
- Dirección General Jurídica Tributaria

Estructura organizacional

- Coordinación de lo Contencioso
- Dirección General de Recaudación
 - Jefatura de Normatividad y Procesos
 - Jefatura Administrativa
- Coordinación de Ingresos
 - Jefatura de Módulo
 - Jefatura de Cajas
 - Delegación de Recaudación
 - Jefatura de Ingresos
 - Supervisión
 - Jefatura de Concentración de Fondos
 - Jefatura (2)
- Coordinación de Vigilancia
 - Jefatura de Control y Vigilancia de Operaciones
 - Supervisión
- Coordinación de Evaluación y Control
- Coordinación Operativa
 - Jefatura de Operaciones
 - Supervisión Administrativa
 - Jefatura de Sección
 - Jefatura de Sección de Información
- Dirección General de Servicios al Contribuyente
 - Jefatura de Concentración
 - Coordinación de Servicios al Contribuyente y Regímenes Fiscales
 - Jefatura de Registro de Contribuyentes
 - Jefatura de Orientación al Contribuyente
 - Delegaciones de Recaudación (5)
 - Coordinación de Registro y Planeación Estratégica
 - Jefatura del Régimen de Incorporación Fiscal
 - Jefatura de Control de Establecimientos
 - Jefatura de Verificación
 - Coordinación Técnica
 - Jefatura Técnico
- Coordinación General de Tecnologías de la Información
 - Coordinación
 - Jefatura

Unidad de Inteligencia Financiera y Económica

Dirección de Información y Sistemas

Cuadro A2.20
Oaxaca

Estructura organizacional

Secretaría de Finanzas	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Coordinación de Centros Integrales de Atención al Contribuyente <ul style="list-style-type: none"> ▪ Centro Integral de Asesoría y Atención ▪ Centro de Implementación, Evaluación y Seguimiento de Proyecto Modelo Atención al Contribuyente ▪ Centros Integrales de Atención al Contribuyente ● Dirección de Ingresos y Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Gestión y Control de Formas Oficiales Valoradas ○ Coordinación Técnica de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Registro de Contribuyentes ▪ Departamento de Control de Obligaciones ▪ Departamento de Administración Tributaria ▪ Departamento de Control de Ingresos ○ Coordinación de Cobro Coactivo <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Registro y Control de Créditos ▪ Departamento de Seguimiento de Créditos ▪ Departamento de Control y Ejecución de Créditos ● Dirección de Auditoría e Inspección Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ○ Coordinación de Visitas Domiciliarias <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Auditorías a Personas Morales ▪ Departamento de Auditorías a Personas Físicas ▪ Departamento de Revisión a Renglones Específicos ○ Coordinación de Programación y Dictámenes <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Programación Federal y Estatal ▪ Departamento de Revisión de Dictámenes ○ Coordinación de Revisión de Gabinete y Masiva <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Revisión de Gabinete ▪ Departamento de Verificación y Revisión de Masivas <p><i>Dirección General de Tecnologías e Innovación Digital</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ● Dirección de Servicios Tecnológicos <ul style="list-style-type: none"> ○ Unidad de Planeación y Control de Tecnologías de la Información y Comunicaciones (TIC) ○ Unidad de Automatización y Gobierno de TIC ○ Unidad de Innovación de Sistemas Estatales ● Dirección de Innovación Tecnológica
------------------------	--

Cuadro A2.21
Puebla

Estructura organizacional

Secretaría de
Planeación y
Finanzas

Subsecretaría de Ingresos

- Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistemático Fiscal
 - Dirección de Ingresos
 - Subdirección Técnica de Ingresos
 - Departamento de Impuestos Estatales
 - Departamento de Impuestos Municipales Coordinados
 - Departamento de Derechos, Productos y Aprovechamientos
 - Departamento de Impuestos Federales Coordinados
 - Subdirección de Control Vehicular
 - Departamento de Coordinación de Tenencia
 - Departamento de Autorizaciones y Consultas
 - Departamento de Licencias
 - Subdirección de Orientación y Asistencia al Contribuyente
 - Departamento de Orientación y Difusión Fiscal
 - Departamento de Registro y Actualización
 - Oficinas de Licencias
 - Oficinas Recaudadoras y de Orientación y Asistencia al Contribuyente
 - Subdirección de Contabilidad de Ingresos
 - Dirección de Recaudación
 - Subdirección de Cobro Persuasivo y Coactivo
 - Departamento de Análisis y Control de Créditos
 - Departamento de Procedimientos Legales
 - Departamento de Vigilancia de Obligaciones
 - Departamento de Garantías y Remates
 - Departamento Técnico de Ejecución
 - Administración de Recaudación
 - Dirección de Fiscalización
 - Subdirección de Revisiones Federales
 - Departamento de Auditorías Impuestos Federales "A"
 - Departamento de Auditorías Impuestos Federales "B"
 - Departamento de Auditorías Impuestos Federales "C"
 - Departamento de Revisión de Dictámenes
 - Subdirección de Métodos de Presencia Fiscal
 - Departamento de Métodos de Presencia Fiscal
 - Subdirección de Programación, Evaluación y Análisis
 - Subdirección de Revisiones Estatales
 - Departamento de Auditorías Impuestos Estatales "A"
 - Departamento de Auditorías Impuestos Estatales "B"
 - Subdirección de Asuntos Jurídicos
 - Departamento de Procedimientos Legales
 - Dirección de Comercio Exterior
 - Subdirección Técnica de Comercio Exterior
 - Departamento Técnico Aduanero
 - Departamento de Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera
 - Departamento de Procedimientos Legales en Materia de Comercio Exterior
 - Departamento de Clasificación Arancelaria
 - Subdirección Operativa de Presencia Fiscal
 - Departamento de Verificación de Mercancías
 - Departamento de Visitas Domiciliarias
 - Departamento de Verificación de Vehículos
 - Subdirección de Investigación, Inteligencia Aduanera y Programación
 - Departamento de Inteligencia Aduanera para Programación de Métodos Sustantivos
 - Departamento de Investigación para Programación de Métodos de Presencia Fiscal
 - Dirección de Inteligencia Tributaria
 - Departamento de Inteligencia Tributaria
 - Dirección de Apoyo Técnico y Legal
 - Departamento de Apoyo Técnico y Legal

Dirección General Jurídica

- Dirección de lo Contencioso Administrativo
 - Subdirección de Asuntos Jurídicos Contenciosos
 - Subdirección de Asuntos Jurídico-Administrativos
- Dirección de Vinculación y Seguimiento Jurídico
 - Subdirección de Asuntos Jurídicos Consultivos

Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica

 Estructura organizacional

- Subdirección de Tecnologías de la Información y Comunicación
 - Departamento de Seguridad de la Información y Soporte Técnico
 - Dirección de Análisis
 - Subdirección de Análisis
 - Departamento de Análisis Económico Patrimonial
 - Departamento de Análisis Fiscal y Contable
 - Dirección de Procesos Legales
 - Subdirección de Procesos Legales
 - Departamento de Procesos Legales
-

Cuadro A2.22
Querétaro

 Estructura organizacional

- | | |
|------------------------|---|
| Secretaría de Finanzas | <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento Jurídico ▪ Departamento de Recaudación ▪ Departamento de Control Vehicular ▪ Departamento de Notificación, Cobranza e Inspección Fiscal ▪ Departamento de Administración de Contribuciones • Dirección de Fiscalización <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Programación ▪ Departamento de Auditoría Fiscal ▪ Departamento de Revisiones de Gabinete ▪ Departamento de Procedimientos Legales ▪ Unidad de Seguimiento Fiscal • Dirección de Tecnologías de la Información <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Administración del Centro de Datos ▪ Departamento de Soporte y Comunicaciones ▪ Departamento de Sistemas Financieros ▪ Departamento de Sistemas de Recaudación y Administrativos Departamento de Normatividad |
|------------------------|---|
-

Cuadro A2.23
Quintana Roo

 Estructura organizacional

- | | |
|-------------------------------------|--|
| Secretaría de Finanzas y Planeación | <p><i>Servicio de Administración Tributaria del Estado de Quintana Roo^a</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Tecnologías de la Información y Comunicaciones <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Operaciones y Mantenimiento de Equipo de Cómputo ○ Departamento de Desarrollo Tecnológico y Seguridad de la Información • Dirección Estatal de Asistencia al Contribuyente <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Comunicación y Difusión ▪ Subdirección de Orientación, Asistencia, Trámites y Servicios • Dirección Estatal de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Recaudación Zona Sur <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Contribuciones Estatales Zona Sur ○ Departamento de Planeación y Control Zona Sur ▪ Subdirección de Recaudación Zona Norte <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Contribuciones Federales Zona Norte ○ Direcciones de Recaudación (11) • Dirección Estatal de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ○ Direcciones de Auditoría (3) • Dirección Estatal Jurídica <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Normatividad Fiscal y Asesoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Actualización, Difusión y Capacitación Fiscal ○ Departamento de Enlace y Estadística ○ Dirección de lo Contencioso <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de lo Contencioso No Fiscal ▪ Subdirecciones Jurídicas (2) <p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección General de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección Técnica de Ingresos |
|-------------------------------------|--|
-

Estructura organizacional	
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Planeación y Análisis de los Ingresos ▪ Departamento de Registro y Control de los Ingresos ▪ Departamento de Armonización y Transparencia de los Ingresos ▪ Departamento de Control Vehicular y Almacén Fiscal ▪ Departamento de Ingresos Federales
	<i>Dirección General Jurídica</i>
	<ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección Jurídica Hacendaria <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Normatividad Fiscal ▪ Departamento de Gestión Legislativa ▪ Departamento Jurídico de Asuntos Hacendarios ○ Dirección Jurídica de Asuntos Administrativos
	<i>Dirección General de Tecnologías de la Información y Comunicaciones</i>
	<ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Administración de Base de Datos • Dirección Técnica de Informática <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Operaciones ▪ Departamento de Conectividad y Redes ▪ Departamento de Soporte Técnico ▪ Departamento de Infraestructura • Dirección de Sistemas de Información <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Sistemas de Información ○ Departamento de Sistemas de Desarrollo de Software y Administración de Datos
	<i>Oficialía Mayor</i>
	<ul style="list-style-type: none"> • Dirección General de Capital Humano <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Servicio Profesional de Carrera <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Ingreso al Servicio Profesional de Carrera ▪ Departamento de Desarrollo de Planes de Carrera

^a En el organigrama presentado en la página oficial de la Plataforma Nacional de Transparencia, así como en el portal del SATE Quintana Roo, no se observa la Dirección Estatal de Inteligencia Fiscal. Asimismo, en el directorio del portal del SATE Quintana Roo tampoco hay información al respecto. No obstante, en el reglamento interior del SATE Quintana Roo si aparece dicha unidad administrativa como parte integrante del organismo tributario del Estado.

Cuadro A2.24
San Luis Potosí

Estructura organizacional	
Secretaría de Finanzas	<ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Informática y Sistemas ○ Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica^a • Dirección General de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Recaudación y Política Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subdirección de Control Tributario ▪ Subdirección de Recaudación y Política Fiscal ○ Dirección de Fiscalización ○ Dirección Jurídica y Capacitación Fiscal ○ Delegaciones Fiscales (4) <ul style="list-style-type: none"> ▪ Oficinas Recaudadoras (14) <ul style="list-style-type: none"> ○ Agencias de Cobro (22) • Dirección General de Coordinación Hacendaria <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección Política Hacendaria y Coordinación Intergubernamental

^a En el organigrama del portal de la Secretaría de Finanzas de San Luis Potosí se presenta la Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica como parte de la estructura orgánica de la institución y dependiente directamente del secretario(a). No obstante, en el reglamento interior de la Secretaría de Finanzas no existe dicha unidad administrativa. Asimismo, en la Plataforma Nacional de Transparencia no hay información al respecto.

Cuadro A2.25
Sinaloa

Estructura organizacional

Secretaría de
Administración y
Finanzas

Subsecretaría de Ingresos

- Dirección de Política Tributaria
 - Departamento de Política de Ingresos
 - Departamento de Seguimiento de Ingresos
- Dirección de Coordinación Fiscal
 - Departamento de Coordinación Fiscal con la Federación
 - Departamento de Coordinación Fiscal con los Municipios

Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa

- Dirección de Orientación a Contribuyentes
 - Departamento de Orientación a Contribuyentes
 - Departamento de Orientación a Grandes Contribuyentes
 - Departamento de Padrones
 - Departamento de Percepción e Imagen
 - Oficinas de Orientación a Contribuyentes
- Dirección de Recaudación
 - Departamento de Declaraciones y Pagos
 - Departamento de Cobro Persuasivo
 - Departamento de Garantías y Cobro Coactivo
 - Departamento de Devoluciones y Compensaciones
 - Oficinas de Recaudación
- Dirección de Auditoría
 - Departamento de Programación de Auditorías
 - Departamento de Auditoría de Contribuciones Estatales
 - Departamento de Auditoría de Contribuciones Federales
 - Departamento de Procedimientos Legales de Auditoría
 - Oficinas de Auditoría
- Dirección Jurídica
 - Departamento de Normatividad y Consulta
 - Departamento de Recursos Administrativos y de lo Contencioso
 - Departamento de Amparos y Asuntos Penales
- Dirección de Comercio Exterior
 - Departamento de Procedimientos Legales de Comercio Exterior
 - Departamento de Planeación y Programación de Comercio Exterior
 - Departamento de Auditoría de Comercio Exterior
 - Jefe de Oficina de Comercio Exterior
- Dirección de Administración y Sistemas
 - Departamento de Comunicaciones y Tecnologías de la Información
- Dirección de Atención y Enlace
 - Departamento de Atención a los Convenios con Municipios
 - Departamento de Enlace con Organismos Descentralizados

Cuadro A2.26
Sonora

Estructura organizacional

Secretaría de
Hacienda del
Estado de Sonora

- Dirección General del Sistema de Información Financiera
 - Administración de Liberaciones
 - Jefatura de Operaciones y Proyectos
 - Coordinación de Soporte Técnico
- Dirección de Servicios Electrónicos
- Dirección de Nuevos Proyectos
- Subsecretaría de Ingresos*
 - Dirección de Orientación y Asistencia al Contribuyente
 - Administración de Área de Análisis Fiscal y Jurídico
 - Módulos de Atención en Agencias Fiscales
 - Asesoría de Fiscalía Especializada *Call Center*
 - Dirección de Asuntos Especiales
 - Departamento de Asuntos Especiales
 - Dirección Jurídica de Ingresos
- Dirección General de Recaudación
 - Dirección de Impuestos y Derechos Estatales
 - Dirección de Rendición de Cuenta
 - Dirección de Control Vehicular
 - Departamento de Control Vehicular
 - Departamento de Manuales de Procedimientos en Control Vehicular
 - Departamento de Padrón de Licencias
 - Dirección de Coordinación de Agencias Fiscales y Oficialía de Partes
 - Agencias y Subagencias Fiscales del Estado^a
 - Oficinas Administrativas de Notificación y Cobranza
 - Subdirección de Control de Obligaciones y Cobranza Coactiva
 - Subdirección de ISRTP
- Dirección General de Bebidas Alcohólicas
 - Oficinas Administrativas de Bebidas Alcohólicas
- Coordinación Ejecutiva de Auditoría Fiscal*
 - Director Jurídico
 - Director de Supervisión y Apoyo
 - Delegaciones Fiscales
 - Dirección General de Auditoría Fiscal "A"
 - Dirección General de Auditoría Fiscal "B"
 - Dirección General de Auditoría Fiscal "C"
- Coordinación Ejecutiva de Verificación al Comercio Exterior*
 - Subdirección de Validación de Pedimentos
 - Subdirección del Recinto Fiscal Encargado del Control del Área de Inventarios, Mercancías y Vehículos
 - Subdirección del Control del Área de Pedimentos
 - Dirección de Verificación de Vehículos de Procedencia Extranjera
 - Subdirección Only Sonora
 - Dirección de Procedimientos Legales
 - Subdirección de Resoluciones de Mercancía en Transporte
 - Subdirección de Resoluciones de Visitas Domiciliarias
 - Dirección de Control y Seguimiento
 - Dirección General de Visitas Domiciliarias
 - Subdirección de Visitas Domiciliarias Rápidas y Programación
 - Subdirección de Visitas Domiciliarias Sustantivas
 - Dirección General de Verificación de Mercancías de Procedencia Extranjera

^a De conformidad con el reglamento interior de la Secretaría de Hacienda del Estado de Sonora, las agencias y subagencias fiscales son órganos desconcentrados de la secretaría (artículos 3 y 54 del reglamento) pero son parte de la estructura de la Dirección General de Recaudación (artículo 55 del reglamento).

Cuadro A2.27
Tabasco

Estructura organizacional

Secretaría de
Finanzas

Coordinación General de Auditoría Fiscal

- Unidad de Ejecución Fiscal
 - Departamento de Convenios y Finiquitos de Créditos
 - Departamento de Cumplimiento de Obligaciones Fiscales
 - Departamento de Cobro Coactivo
 - Departamento de Revisión de Procedimientos Legales
- Dirección de Auditoría Fiscal
 - Departamento de Selección y Programación
 - Departamento de Impuestos Estatales
 - Departamento de Revisión de Gabinete I
 - Departamento de Revisión de Gabinete II
 - Departamento de Visita Domiciliaria I
 - Departamento de Visita Domiciliaria II
 - Departamento de Comercio Exterior
 - Departamento de Supervisión y Revisión de Procedimientos Legales

Unidad de Tecnologías de la Información y Comunicaciones

- Subdirección de Sistemas de Información
- Subdirección de Redes, Telefonía y Soporte

Unidad de Apoyo Jurídico

- Departamento de lo Contencioso y Asuntos Laborales
- Departamento de Consulta Jurídica, Contratos y Convenios

Subsecretaría de Ingresos

- Unidad de Administración de Sistemas Tributarios
 - Departamento de Modernización Tributaria
 - Departamento de Atención Telefónica a Contribuyentes
 - Departamento de Apoyo Técnico
- Dirección de Recaudación
 - Departamento de Control a Dependencias
 - Departamento de Supervisión
 - Departamento de Difusión y Asistencia a Contribuyentes
- Dirección Técnica de Recaudación
 - Subdirección de Control de Obligaciones
 - Departamento de Multas y Validación
 - Departamento de Recaudación
 - Departamento de Control de Recaudación
- Dirección de Coordinación Hacendaria
 - Departamento de Convenios Federales
 - Departamento de Control de participaciones Federales
 - Departamento de Control de aportaciones
 - Departamento de Cálculos y Transferencias a Municipios
 - Departamento de Control de participaciones Municipales
- Dirección de Licencias e Inspecciones
 - Subdirección de Licencias
 - Subdirección de Inspecciones

Cuadro A2.28
Tamaulipas

Estructura organizacional

Secretaría de Finanzas	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Política de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Coordinación Fiscal ▪ Departamento de Política de Ingresos ▪ Departamento de Apoyo Técnico • Dirección en Servicios al Contribuyente <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Control y Evaluación ▪ Departamento de Registro de Contribuyentes ▪ Departamento de Sistemas de Recaudación ▪ Departamento de Atención al Contribuyente ▪ Departamento de Planeación y Seguimiento a Estímulos Fiscales • Dirección de Auditoría Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Visitas Domiciliarias ▪ Departamento de Programación ▪ Departamento de Dictámenes y Fiscalización Electrónica ▪ Departamento de Asuntos Legales y Seguimiento a Estímulos Fiscales ▪ Departamento de Programas Especiales ▪ Departamento de Fiscalización Estratégica ▪ Coordinación Fiscal (6) • Dirección de Auditoría de Comercio Exterior <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Visitas Domiciliarias y Fiscalización Electrónica ▪ Departamento de Programación ▪ Departamento de Procedimientos Legales ▪ Departamento de Clasificaciones Arancelarias y Medios de Identificación Vehicular ▪ Departamento de Recintos Fiscales ▪ Coordinación de Auditoría de Comercio Exterior (5) • Dirección de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Promoción y Vigilancia de Cumplimiento ▪ Departamento de Notificación y Ejecución ▪ Departamento de Cobro Persuasivo y Garantías ▪ Departamento de Planeación y Estrategias de Cobro ▪ Coordinación de Recaudación (5) • Dirección Jurídica de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Resoluciones Administrativas ▪ Departamento de Juicios de Nulidad ▪ Departamento de Amparos, Asuntos Penales y Apoyo Técnico ▪ Departamento de Asesoría Fiscal y Apoyo Técnico • Coordinación de Oficinas Fiscales <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento Técnico Administrativo ▪ Oficina Fiscal (43) <p><i>Unidad de Inteligencia Financiera y Económica</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Análisis e Investigación Financiera y Patrimonial <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Investigación Financiera ▪ Departamento de Investigación Patrimonial ▪ Departamento de Investigación Fiscal y Contable • Dirección de Análisis e Información <ul style="list-style-type: none"> ○ Subdirección de Análisis <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Soporte Técnico • Dirección Jurídica <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Seguimiento a Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita ▪ Departamento de Extinción de Dominio y Amparo
Secretaría de Administración	<p><i>Subsecretaría de Innovación y Tecnologías de la Información</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Dirección de Atención a Usuarios ○ Dirección de Administración • Dirección General de Infraestructura Tecnológica y Comunicaciones • Dirección General de Innovación y Administración de Plataforma Única • Dirección General de Movilidad, Sistemas e Informática

Cuadro A2.29
Tlaxcala

Estructura organizacional	
Secretaría de Finanzas	<p><i>Dirección de Ingresos y Fiscalización</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Departamento de Coordinación de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Impuestos Coordinados • Departamento de Impuestos Estatales <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Requerimientos y Obligaciones ○ Departamento de Coordinación de Fiscalización <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Visitas Domiciliarias ▪ Departamento de Revisión de Gabinete ▪ Departamento de Programación y Dictamen ▪ Departamento de Procedimientos Fiscales y Legales ▪ Departamento de Auditoría en Comercio Exterior (vacante y sin estructura) ○ Recaudadoras de Rentas (8) <p><i>Dirección Jurídica</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Resoluciones ▪ Departamento de Asuntos Contenciosos ▪ Departamento de Legislación y Consultivo <p><i>Dirección de Informática Financiera</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Control de Calidad ▪ Departamento de Desarrollo y Producción de Sistemas Contables ▪ Departamento de Desarrollo y Producción de Sistemas Recaudatorios ▪ Departamento de Estrategia Informática <p><i>Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica^a</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Departamento Jurídico y de Procesos Legales • Departamento de Operatividad y Análisis • Departamento Técnico-Informático

^a En el organigrama del Portal de la Secretaría de Finanzas de Tlaxcala se presenta la Unidad de Inteligencia Patrimonial y Económica como parte de la estructura organizacional de dicha Secretaría, pero no aparece en el reglamento interior. Asimismo, la Unidad está integrada por 13 plazas, de las que solo están ocupadas tres, el titular de la unidad y dos jefaturas de sección.

Cuadro A2.30
Veracruz

Estructura organizacional	
Secretaría de Finanzas y Planeación	<p><i>Subsecretaría de Ingresos</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Dirección General de Recaudación <ul style="list-style-type: none"> ○ Subdirección de Ingresos <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Atención al Contribuyente ▪ Departamento de Supervisión de Ingresos ▪ Departamento de Enlace con Oficinas de Hacienda ○ Subdirección de Registro y Control de Obligaciones <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Control Vehicular ▪ Departamento de Verificación y Control de Obligaciones de Impuestos Estatales ▪ Departamento de Control y Custodia de Valores ▪ Departamento de Verificación de Vehículos de Procedencia Extranjera ○ Subdirección de Ejecución Fiscal <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Autorizaciones y Consultas Fiscales ▪ Departamento de Control y Seguimiento de Créditos ▪ Departamento de Gestión de Pago en Parcialidades y Aprovechamientos No Fiscales ○ Oficinas de Hacienda del Estado (80)^a • Dirección General de Fiscalización <ul style="list-style-type: none"> ○ Subdirección de Programación de la Fiscalización y Contribuyentes Especiales <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Selección de Contribuyentes ▪ Departamento de Emisión de Órdenes ○ Subdirección de Visitas Domiciliarias y de Revisiones de Gabinete <ul style="list-style-type: none"> ▪ Departamento de Visitas Domiciliarias (3) ▪ Departamento de Revisiones de Escritorio ▪ Departamento de Revisiones Masivas ▪ Departamento de Revisión de Dictámenes ▪ Departamento de Control y Seguimiento de Revisiones

 Estructura organizacional

- Subdirección de Comercio Exterior
- Dirección General de Vinculación y Coordinación Hacendaria
 - Subdirección de Política de Coordinación Hacendaria
 - Departamento de Estadística y Análisis de Ingresos del Estado
 - Departamento de Análisis, Verificación y Trámite de participaciones Federales
 - Departamento de Vinculación Municipal
 - Departamento de Registro y Validación de Ingresos
 - Subdirección de Política Fiscal
 - Departamento de Seguimiento de Acuerdos de los Sistemas de Coordinación Fiscal
 - Departamento de Integración de Convenios
 - Departamento de Integración de Datos

Subsecretaría de Finanzas y Administración

- Dirección General de Innovación Tecnológica
 - Subdirección de Gobierno Electrónico
 - Departamento de Servicios Digitales
 - Departamento de Desarrollo de Aplicaciones
 - Departamento de Integración de Soluciones Tecnológicas
 - Departamento de Modernización de Tecnologías Digitales
 - Subdirección de Infraestructura Tecnológica
 - Departamento de Administración del Centro de Datos
 - Departamento de Redes
 - Departamento de Atención a Usuarios
 - Departamento de Seguridad Informática
 - Subdirección de Política Informática
 - Departamento de Normatividad y Sociedad de la Información
 - Departamento de Estrategias y Evaluación de Proyectos de TIC
 - Departamento de Gestión Administrativa y Capacitación
 - Dirección General de Administración
 - Subdirección de Servicio Público de Carrera
-

^a Corresponden a órganos desconcentrados de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz, pero dependen de la Dirección General de Recaudación.

Cuadro A2.31
Yucatán

 Estructura organizacional

 Secretaría de Administración
 y Finanzas

Agencia de Administración Fiscal

- Dirección de Administración y Recursos
 - Dirección Jurídica
 - Departamento de lo Contencioso y Asuntos Especiales
 - Departamento de Recursos Administrativos
 - Departamento de Legislación y Consulta
 - Subdirección General de Auditoría e Inteligencia Fiscal
 - Dirección de Auditoría Fiscal
 - Departamento de Programación y Control
 - Departamento de Auditorías Directas y Dictámenes
 - Departamento de Auditorías de Gabinete y Masivas
 - Departamento de Auditorías de Contribuciones Estatales y Municipales
 - Departamento de Procedimientos Legales y Normatividad Interna
 - Dirección de Inteligencia Fiscal
 - Departamento de Planeación y Estrategia Fiscal
 - Dirección de Comercio Exterior
 - Departamento de Comercio Exterior
 - Subdirección General de Servicios al Contribuyente y Recaudación
 - Dirección de Servicios al Contribuyente
 - Departamento de Orientación, Trámites y Servicios
 - Departamento de Control y Evaluación de Obligaciones
 - Dirección de Recaudación
 - Departamento de Recaudación
 - Departamento de Impuestos y Derechos Vehiculares
 - Departamento de Agencias Foráneas y Coordinación Municipal
 - Departamento de Cobro Coactivo y Procedimientos Legales
 - Departamento de Control de Créditos
-

 Estructura organizacional

- Dirección de Tecnologías de la Información
 - Departamento de Desarrollo de Sistemas
 - Departamento de Soporte Técnico
 - Departamento de Redes y Telecomunicaciones

Subsecretaría de Tecnologías de la Información y Comunicaciones

- Dirección de Desarrollo de Plataformas
 - Dirección de Gestión Tecnológica
 - Dirección de Estrategia de Datos
 - Dirección de Transformación Digital
-

Cuadro A2.32
Zacatecas

 Estructura organizacional

Secretaría de Finanzas

- Coordinación de Informática
 - Departamento de Sistemas Informáticos
 - Departamento de Redes y Telecomunicaciones
 - Departamento de Mantenimiento y Soporte a Usuarios
 - Departamento de Administración de Sistemas

Subsecretaría de Ingresos

- Dirección de Ingresos
 - Subdirección de Ingresos
 - Departamento de Asistencia al Contribuyente
 - Departamento de Administración de Padrones
 - Departamento Glosa y Control de Ingreso
 - Departamento de Recaudación
 - Departamento de Vigilancia de Obligaciones
 - Dirección de Auditoría Fiscal
 - Subdirección de Fiscalización
 - Departamento de Programación
 - Departamento de Visitas Domiciliarias
 - Departamento de Revisión de Gabinete
 - Departamento de Dictamen
 - Departamento de Control Interno
 - Departamento de Comprobación Legal de Procedimientos
 - Departamento de Auditoría a Contribuciones relacionados con la Importación y Exportación de Mercancías
 - Dirección de Estrategia y Política de Ingresos
 - Departamento de Política de Ingresos y Análisis Jurídico
 - Departamento de Estadística y Calidad
-

Fuente: Elaboración propia.



NACIONES UNIDAS

Serie

CEPAL

Estudios y Perspectivas-México

Números publicados

Un listado completo así como los archivos pdf están disponibles en
www.cepal.org/publicaciones

- 203. Tributación subnacional en México: análisis de la situación actual y recomendaciones de política, Guillermo Peredo (LC/TS.2022/232-LC/MEX/TS.2022/31), 2022.
- 202. Informalidad laboral y precarización social en Ciudad Juárez (México), 2019-2020, Wilebaldo L. Martínez y María del Socorro Velázquez (LC/TS.2022/171-LC/MEX/TS.2022/25), 2022.
- 201. Informalidad laboral y precarización social en Tijuana (México), Gerardo Ordóñez y María del Socorro Velázquez (LC/TS.2022/166/-*-LC/MEX/TS.2022/24/-*), 2022.
- 200. Precariedad e informalidad laboral en el Área Metropolitana de Guadalajara (México), 2018-2021, Luis Ignacio Román (LC/TS.2022/165/-*-LC/MEX/TS.2022/23/-*), 2022.
- 199. Informalidad laboral y precarización social en la Zona Metropolitana del Valle de México, Lucía Álvarez Enríquez (LC/TS.2022/153/-*-LC/MEX/TS.2022/18/-*), 2022.
- 198. Las relaciones entre modelos económicos y tipos de capitalismo: la experiencia de Centroamérica, Alexander Segovia (LC/TS.2022/101-LC/MEX/TS.2022/14), 2022.
- 197. Relación entre productividad laboral y remuneraciones: un análisis de proximidad espacial a nivel estatal en la industria manufacturera en México, 2004, 2009, 2014 y 2019, Enrique A. González Mata, Jesús A. López Cabrera y René Cabral Torres (LC/TS.2022/44-LC/MEX/TS.2022/3), 2022.
- 196. Gobierno digital: camino y pieza clave para la construcción de un Estado democrático en los países del SICA, Alberto Enríquez y Carlos Sáenz (LC/TS.2022/27-LC/MEX/TS.2022/1), 2022.
- 195. Análisis del comercio exterior intrarregional entre el Canadá, los Estados Unidos y México: ¿quién ha obtenido los mayores beneficios comerciales en términos de valor agregado?, Roberto C. Orozco Morales, Ramón Padilla Pérez y Víctor A. Romero Ramírez (LC/TS.2021/185-LC/MEX/TS.2021/22), 2021.
- 194. Diagnóstico sobre la mercantilización de la salud en México y propuestas para la construcción de un sistema universal desde la perspectiva del derecho humano a la salud, José Valdemar Díaz (LC/TS.2021/179-LC/MEX/TS.2021/19), 2021.

ESTUDIOS Y PERSPECTIVAS

Números publicados:

- 203 Tributación subnacional en México:
análisis de la situación actual y
recomendaciones de política
Guillermo Peredo
- 202 Informalidad laboral y precarización
social en Ciudad Juárez (México),
2019-2020
*Wilebaldo L. Martínez y María del Socorro
Velázquez*
- 201 Informalidad laboral y precarización
social en Tijuana (México)
Gerardo Ordoñez y María del Socorro Velázquez
- 200 Precariedad e informalidad laboral en
el Área Metropolitana de Guadalajara
(México), 2018-2021
Luis Ignacio Román