

## 5. DERECHO FISCAL

VI. Sistema nacional de coordinación fiscal . . . . .	421
Bibliografía . . . . .	441

Tratándose de adquisiciones en virtud de la usucapión o de la información *ad perpetuam*, se aplica la tasa más alta, cualquiera que sea el monto del valor gravable.

#### D. IMPUESTOS SOBRE HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES

Con excepción de Baja California Sur, Durango, Guanajuato, Hidalgo, Jalisco, México, Morelos, Nayarit, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, Sinaloa, Sonora y Zacatecas, los estados enumeran entre sus impuestos el de herencias y legados; pero en realidad ellos no gravan esa fuente, sino que reciben de la federación —como todas las entidades— un subsidio equivalente a lo que recaudaron por ese concepto en 1961. El Distrito Federal y los estados de México, Colima, Veracruz y Guanajuato gravan esa materia dentro de las respectivas leyes de traslación de dominio.

El impuesto sobre donaciones aparece enumerado en las leyes de ingresos de Aguascalientes, Baja California, Campeche, Chiapas, Chihuahua, el Distrito Federal, Durango, México, Nuevo León, Tamaulipas y Tlaxcala. La materia es gravada no en un impuesto especial, sino dentro del impuesto sobre traslación de dominio. A partir de 1980 pueden gravar las donaciones sólo cuando no lo prohíba la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

## VI. SISTEMA NACIONAL DE COORDINACION FISCAL

### 1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La distribución de las fuentes de ingreso es una materia primordial en la organización de cualquier estructura hacendaria; pero en una organización federal —como es el caso de México— es en donde, dada su complejidad, se plantea con mayor fuerza el problema de las relaciones financieras entre las distintas entidades políticas que la forman, cada una con fines y problemas propios. El problema estriba en poder formular y desarrollar un sistema que concilie las facultades y responsabilidades de cada una de las entidades políticas de modo que permita dar cohesión a sus objetivos y eficacia a la actividad de la federación por encima de los intereses particulares de cada una de las entidades que la integran.

En el proceso evolutivo que ha seguido la coordinación fiscal en México, se han dado diferentes soluciones en distintos momentos de la vida del país, y considerando las últimas reformas, parece manifestarse una tendencia hacia una homogeneidad del sistema impositivo.

### 2. VINCULACION ENTRE LOS SISTEMAS FISCALES QUE COEXISTEN EN MEXICO

Las relaciones entre la legislación fiscal federal y las leyes impositivas de los estados que integran la federación, han pasado de la utilización conjunta de las mismas fuentes de ingresos, con impuestos vinculados a través de la deducción, a un proceso paulatino de unificación impositiva a través de cuotas adicionales y principalmente de la participación.

El que la república esté compuesta de “estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior”, significa en el campo tributario que cada estado debe obtener de sus propios habitantes el financiamiento económico base de su soberanía política interior, y por lo tanto puede imponer los gravámenes que sus necesidades requieran, excepto los exclusivos de la Federación.

Tienen potestad para legislar en materia tributaria, el Congreso de la Unión, que tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto de la Federación y para solventar los gastos públicos del Distrito Federal; y las legislaturas locales, a las que corresponde dictar las disposiciones relativas para costear los gastos públicos del estado respectivo, así como para formar las haciendas públicas de los municipios que lo integran.

En el derecho mexicano no existe una delimitación de fuentes de ingresos, aunque existen, sí, áreas reservadas exclusivamente a la Federación. Esto implica una prohibición para que los estados graven estas materias; pero la Federación puede gravar cualquiera sin ninguna limitación. El que estas fuentes sean privativas de la Federación no implica que sólo a ellas pueda recurrir, sino que a éstas no tienen acceso los estados.

En su texto original la Constitución estableció la posibilidad de que tanto la Federación como los estados establecieran impuestos sobre las mismas fuentes, al señalar como impuestos privativos de la federación, únicamente los aranceles sobre el comercio exterior.

Aunque la Constitución establece entre las obligaciones de los mexicanos “. . .contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del estado y municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. . .”, los estados han gravado no sólo a sus residentes, sino a quienes obtengan o tengan derecho a obtener en su territorio ingresos sujetos a gravamen. Esto sujeta a los causantes no sólo a los impuestos del sitio de residencia, sino a los del lugar de la fuente del ingreso, suponiendo que vivan en un estado y desarrollen alguna actividad económica en el otro.

La concurrencia de facultades impositivas, si bien se ajusta a la Constitución, no es la solución deseable, sino que constituye un problema. La múltiple imposición que origina puede producir que impuestos que aisladamente considerados son proporcionales y equitativos, acumulados a otros gravámenes dejen de serlo.

Los pasos dados para encarar este problema se inician en 1925 y 1932, años en los que la Secretaría de Hacienda convocó a las dos primeras Convenciones Nacionales Fiscales, en las que se recomendó la creación de fuentes de imposición privativas de la Federación y de los estados, y si bien a resultas de dichas convenciones algunos impuestos se consignaron en la Constitución como especiales de la Federación, no se hizo en dicho texto ninguna distribución de fuentes exclusivas para los estados, que así vieron disminuido su campo de imposición.

De esta manera, además de las fuentes de recaudación reservadas originalmente a la Federación, sucesivamente se le concedieron en forma exclusiva los impuestos sobre aprovechamiento y explotación de recursos propiedad de la nación; sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros y sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación —1942—;

así como los impuestos especiales sobre energía eléctrica —1934—; producción y consumo de tabacos labrados, gasolina y otros productos derivados del petróleo, cerillos y fósforos, aguamiel y productos de su fermentación, explotación forestal —1942— y producción y consumo de cerveza —1949—. En el propio texto constitucional se consignó que sobre los impuestos especiales, los estados deben contar con una participación, iniciando así el proceso de unificación impositiva.

### 3. COORDINACION FISCAL

#### A. EVOLUCION DE LA COORDINACION

En la Tercera Convención Nacional Fiscal, reunida en 1947, se desechó la idea de la atribución de fuentes exclusivas de tributación, y se recomendó la celebración de convenios entre la Federación y los estados para garantizar la uniformidad y coherencia del sistema impositivo.

En esa convención se originó la Ley de Ingresos Mercantiles de 1953, en la que se estableció un sistema de coordinación entre la Federación y los estados en el campo de la imposición a las ventas, concediendo a las entidades, a cambio de que derogaran sus propios impuestos, el derecho a establecer una cuota adicional a la federal —aquella de 1.2%, ésta de 1.8%, lo que hacía un impuesto total de 3%.

Al mismo tiempo se inició el proceso de conceder participaciones sobre impuestos que recaían sobre materias no reservadas a la Federación; pero que por medio de convenios celebrados entre la Federación y los estados, éstos aceptaban abstenerse de gravar a cambio de recibir una participación en sus rendimientos.

El criterio general adoptado para el otorgamiento de las participaciones estaba basado —según la materia del impuesto— en la vinculación del ingreso con la localización de la explotación, producción o consumo del artículo objeto del gravamen. En las mismas leyes que establecían los tributos se señalaba la participación que correspondía a los estados, y en ocasiones la que tocaba a los municipios, aunque a veces se dejaba a las legislaturas locales determinar el monto de ésta.

En el sexenio transcurrido de 1971 a 1976 se optó por celebrar no una cuarta convención fiscal, sino reuniones de tesoreros de los estados y funcionarios de Hacienda —se celebraron nueve en menos de cuatro años, después de cinco lustros sin comunicación colectiva entre las autoridades estatales y federales—. En estas reuniones se analizaron conjuntamente los problemas nacionales en materia de tributación y se propusieron —tanto respecto a las leyes como a los sistemas administrativos— modificaciones que los representantes de cada entidad sometieron a sus respectivos gobiernos.

De aquí surgió una nueva política de relación fiscal entre la Federación y los estados, que rápidamente se vigorizó y sentó las bases de un nuevo estadio de coordinación fiscal.

Como consecuencia de dicha política se generalizó la coordinación de todos los estados en el impuesto sobre ingresos mercantiles —que permanecía estancada

desde 1957, año en el que se coordinó el último de los quince estados que habían aceptado el sistema—. En la Reunión de Tesoreros de los Estados no Coordinados y la Secretaría de Hacienda, celebrada en julio de 1972, se señaló como obstáculo principal para la coordinación de los estados renuentes a aceptarla, que los gravámenes estatales y municipales a la industria y al comercio, sumados a los impuestos adicionales sobre éstos, proporcionaban recursos económicos que excedían a los que resultarían de aplicar la tasa adicional prevista por la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Al implantarse en 1971 la tasa del 10% sobre “artículos de lujo” —diversificada en 1974 en tasas de 5%, 10%, 15%, y 30%— y al elevarse en 1973 la tasa federal de 1.8% a 4%, aplicables ambas en todo el territorio nacional, independientemente de que los estados estuvieran o no coordinados, y al concederse a los estados coordinados una participación del 45% de lo recaudado en sus jurisdicciones —la cuota adicional aplicable hasta la fecha representaba el 40% del impuesto federal—, por una parte se eliminó el obstáculo que representaba el que la parte que correspondería al estado en la recaudación federal fuera inferior a la que podría recabar por sí mismo, y por otra parte se hizo demasiado gravosa la situación para los contribuyentes de los estados no coordinados, que debían pagar el impuesto federal además de los de su propio estado, situación que hizo insostenible la posición de los estados reacios a coordinarse, y desde 1973 los estados renuentes aceptaron coordinarse para efectos del impuesto sobre ingresos mercantiles.

Por haber abarcado la aplicación del impuesto sobre ingresos mercantiles —sustituido a partir de 1980 por el impuesto al valor agregado— la totalidad del territorio nacional y por la amplitud de la base sobre la cual recaía, la participación que sobre él correspondía era la más cuantiosa de las que recibían los estados; pero además existían participaciones por disposición constitucional sobre la recaudación obtenida de la aplicación de los impuestos especiales que en forma exclusiva el mencionado ordenamiento reserva a la Federación —aguamiel y productos de su fermentación; benzol, xilol, nafta y alquitrán de hulla; explotación de terrenos y bosques nacionales; caza; cerillos y fósforos; cerveza; energía eléctrica; explotación forestal; chicle; minería; pesca y buceo; petróleo y sus derivados; sal; tabacos labrados; gasolina; así como sobre los ingresos derivados de la venta o arrendamiento de terrenos nacionales; y participaciones opcionales a cambio de derogar los impuestos locales sobre aguas envasadas y refrescos; alfombras, tapetes y tapices; artículos eléctricos, discos, cintas, aspiradoras y pulidoras; objetos de vidrio y cristal; automóviles y camiones ensamblados; cemento, llantas y cámaras de hule; reventa de aceites, grasas y lubricantes; alcoholes; tenencia de automóviles e impuesto sobre la renta aplicable a empresas causantes menores y a sujetos con bases especiales de tributación.

De este modo se llegó a que el conjunto de participaciones en impuestos federales recibido por cada entidad de la República representara en cada una de ellas el mayor ingreso percibido. No obstante que el monto de las participaciones recibidas por los estados venían elevándose año con año, la recaudación federal se incrementaba mas rápidamente y como consecuencia la proporción de parti-

cipaciones de los estados, comparada con el total de la recaudación federal disminuía paulatinamente. En 1974 las participaciones representaron el 13.5% de los impuestos federales totales; en 1976 disminuyeron al 13.2% y en 1978 llegaron a ser del 12.03%.

Las participaciones se otorgaban sobre impuestos diferentes y con criterios distintos, según las diversas épocas en las que dictaron las leyes que las concedían. Por lo mismo las participaciones eran de monto muy desigual y se distribuían entre las entidades productoras y consumidoras a través de procedimientos y proporciones que variaban de impuesto a impuesto. Existían además, impuestos federales —la mayor parte de ellos— en los que el monto de la recaudación correspondía exclusivamente a la Federación sin que procediera participación a los estados.

Este procedimiento de participación como solución a los problemas fiscales intergubernamentales iba debilitándose por el mosaico de situaciones que originaba. Por esto, en las mencionadas reuniones de tesoreros estatales y funcionarios de Hacienda, surgió la convicción de que era preciso corregir y revitalizar el régimen de participaciones con objeto de establecer armonía y orden en el sistema tributario nacional, y que para lograrlo era necesario elaborar una nueva ley de coordinación fiscal que regulara el derecho de los estados a participar en los ingresos por recaudación de la Federación, y que creara y organizara a las autoridades en materia de coordinación.

## B. COORDINACION FISCAL INTEGRAL

La Ley de Coordinación Fiscal que entró en vigor en enero de 1980, establece la coordinación fiscal integral para alcanzar un sistema tributario orgánicamente más estructurado en sus diferentes niveles, y acorde con las exigencias del país, que tende al fortalecimiento de las haciendas públicas estatales y municipales para permitir lograr una más equitativa distribución del ingreso fiscal y que acorta las grandes diferencias entre los recursos financieros de la Federación y los estados.

De acuerdo con el nuevo sistema de participaciones, éstas serán en total el 13.37% de la recaudación federal —distribuidas a través de dos fondos, el Fondo General de Participaciones y el Fondo Complementario de Participaciones—, lo que implica un aumento respecto a la participación anterior y una garantía de que no continuará disminuyendo la relación entre las participaciones de las entidades federativas y la recaudación federal.

A diferencia del sistema anterior, en vez de concederse participaciones en algunos impuestos de la federación, el nuevo sistema establece participaciones globales calculadas sobre el total de los ingresos de la Federación por concepto de impuestos.

Al establecerse las participaciones con una sola tasa uniforme y al distribuirse siguiendo un sólo procedimiento, los estados en conjunto correrán la misma suerte que la federación y verán incrementados sus recursos en la misma proporción en la que aumente la recaudación total de impuestos federales.

Para incorporarse a este régimen de coordinación cada uno de los estados de la república ha celebrado con la Secretaría de Hacienda un convenio de adhesión.

### *Sistema de Participación*

La participación se establece a través del Fondo General de Participaciones constituido por el 13% de los *Ingresos totales anuales que obtenga la Federación por concepto de impuestos*. Se entienden por tales las cantidades percibidas por concepto de impuestos, excluyendo:

1. Los impuestos adicionales de 3% sobre importaciones y 1% sobre exportaciones que correspondan a los municipios en los que estén situadas las aduanas, que seguirán siendo pagados directamente a ellos por la Federación.

2. Las compensaciones y devoluciones efectuadas en ese mismo periodo. Los estímulos fiscales que otorgue la federación —las devoluciones de impuestos no se consideran con ese carácter— se reputan como impuestos realmente cobrados.

Para efectos de la distribución de participaciones en el ejercicio de 1980, el fondo se incrementará con:

1. El porcentaje que represente en dichos ingresos de la Federación la recaudación en 1979 de los gravámenes locales y municipales que las entidades convengan en derogar o dejar en suspenso al adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

2. La diferencia entre lo que representen en 1979 y 1978 en la recaudación federal total por impuestos en el país, las participaciones originadas en la Ley del Petróleo y sus Derivados y el 10% adicional sobre éstas por haber estado las entidades coordinadas para efectos del impuesto sobre ingresos mercantiles.

Para efectos de la Ley de Coordinación se entiende por *recaudación federal*, exclusivamente la que se obtenga por impuestos federales cuyo origen por entidades sea plenamente identificable.

Los impuestos federales que de acuerdo con los convenios de adhesión corresponden a la categoría de plenamente identificables en cuanto a su origen son:

1. el impuesto al valor agregado,
2. el impuesto sobre producción y consumo de cerveza,
3. el impuesto sobre envasamiento de bebidas alcohólicas,
4. el impuesto sobre compraventa de primera mano de aguas envasadas y refrescos,
5. el impuesto sobre tabacos labrados,
6. el impuesto sobre venta de gasolina,
7. el impuesto sobre enajenación de vehículos nuevos,
8. el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos,
9. el impuesto correspondiente a causantes menores y a causantes personas físicas sujetas a bases especiales de tributación en actividades agrícolas, ganaderas, de pesca y conexas, respecto a:

A) el impuesto sobre la renta en sus modalidades:  
a) al ingreso global de las empresas;  
b) al ingreso por prestación de servicios personales subordinados que deba ser retenido por la empresa.

B) los siguientes impuestos cuyo cobro está relacionado con el del impuesto anterior:

a) sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, pagado por la empresa;

b) al valor agregado pagado mediante un sistema de estimativa.

Identificación del origen del impuesto por entidades.

Para identificar el origen de cada uno de esos gravámenes por entidades, existen reglas de acuerdo con el impuesto de que se trata:

### I. Impuesto al valor agregado

1. Cuando el contribuyente tenga uno o varios establecimientos situados en una sola entidad federativa, será asignable a ésta;

A) El impuesto del ejercicio que resulte a cargo del contribuyente;

B) El impuesto que en ese mismo período sea pagado en aduana con motivo de la importación de bienes tangibles;

C) Las diferencias correspondientes a ejercicios anteriores pagadas en ese mismo lapso.

2. Cuando el contribuyente tenga establecimientos en dos o más entidades federativas, el impuesto asignable de acuerdo con el párrafo anterior se prorrateará entre las entidades donde estén ubicados dichos establecimientos de acuerdo con las siguientes normas:

A) Se divide la cantidad que resulte de aplicar las tasas del impuesto al valor agregado que correspondan a las operaciones gravadas, efectuadas por el conjunto de establecimientos que el contribuyente tenga en cada entidad, entre la cantidad que se obtenga de realizar el mismo cálculo para todos los establecimientos del contribuyente;

B) Se multiplican los cocientes así obtenidos por el impuesto asignable.

### II. Impuesto sobre tenencia o uso de automóviles

La identificación del origen de este gravamen por entidades federativas se efectúa asignando a la entidad federativa donde se cubra el impuesto, y en el ejercicio en que esto ocurra, el impuesto total pagado por los contribuyentes.

III. Impuestos correspondientes a los causantes menores y a los causantes personas físicas sujetas a bases especiales de tributación en actividades agrícolas, ganaderas, de pesca y conexas, en relación con el impuesto sobre la renta en sus modalidades de impuesto al ingreso global de las empresas e impuesto sobre el ingreso derivado de la prestación de servicios subordinados; así como a lo recaudado de ellos en relación con el impuesto sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal y con el impuesto al valor agregado pagado de acuerdo con el sistema de estimación, cuyo cobro está relacionado con el de los mencionados en primer lugar.

Estos impuestos se asignan a la entidad federativa donde se paguen y en el año de calendario en el que se efectúe esa operación, considerando tanto las cantidades correspondientes a impuestos causados o retenidos en el ejercicio de que se trate, como a las diferencias pagadas en el mismo período respecto a ejercicios anteriores.

IV. Impuestos sobre la producción y consumo de cerveza, envasamiento de bebidas alcohólicas, compraventa de primera mano de aguas envasadas y refrescos, tabacos labrados, venta de gasolina y enajenación de vehículos nuevos.

El impuesto asignable es el que corresponda al ejercicio y las diferencias que en él se cubran respecto a ejercicios anteriores. Lo recaudado por ambos conceptos se distribuye entre las entidades productoras y consumidoras de acuerdo con los porcentajes siguientes:

IMPUESTO	ENTIDADES	
	PRODUCTORAS	CONSUMIDORAS
Producción y consumo de cerveza	6%	94%
Compraventa de primera mano de aguas envasadas y refrescos	40%	60%
Tabacos labrados	10%	90%
Envasamiento de bebidas alcohólicas	---	100%
Venta de gasolina	---	100%
Enajenación de vehículos nuevos	---	100%

El impuesto correspondiente a las entidades consumidoras se asigna en proporción al gravamen que en cada una se cause en relación con los productos distribuidos en ella.

Por lo que respecta a la asignación del impuesto en el caso de las entidades productoras cuando existen fábricas del mismo contribuyente en más de una entidad, el porcentaje correspondiente a producción se distribuye entre ellas de acuerdo con la proporción que lo producido en cada una de ellas represente en la producción total de la empresa.

#### *Distribución del Fondo General de Participaciones en 1980*

A su convenio de adhesión —cuyas cláusulas son idénticas en todos los casos— cada estado acompañó un documento en el que enumera los impuestos estatales y municipales que total o parcialmente quedarán en suspenso en tanto permanezca adherido al Sistema Nacional de Coordinación, proporcionando respecto a cada uno de ellos el monto de la recaudación estimada para 1978 y el de los gastos en los que por concepto de administración de impuestos federales hubiera incurrido el estado en ese mismo año, que sirven de base para determinar la cantidad que a cada entidad le corresponde en el Fondo General de Participaciones en 1980, conforme al procedimiento especial que para este ejercicio establece la ley.

En el caso de los estados productores de petróleo, existe un acuerdo adicional en el que convienen con la Federación en un ajuste especial por lo que respecta a las participaciones provenientes de los gravámenes al petróleo.

Este ajuste es necesario porque para determinar el procedimiento general para conceder las participaciones se consideró la tendencia del crecimiento de las mismas en los ejercicios transcurridos de 1976 a 1979. Hasta 1977 la tendencia de crecimiento de las participaciones por petróleo seguía el mismo ritmo que las de los otros impuestos; pero a partir de ese año —en el que PEMEX empezó a exportar grandes volúmenes de petróleo y a partir del cual el precio de éste se ha visto sujeto a continuas elevaciones— de no considerar la particular situación de los estados productores de petróleo —que ocasiona que la tendencia de crecimiento de sus participaciones se incremente desmesuradamente— éstos se llevarían la mayor parte del fondo, en detrimento de los otros estados.

Esta situación explica que:

1. Por una parte, en 1980 los estados petroleros participen en el fondo de acuerdo con porcentajes distintos —Chiapas, 23%; Tamaulipas, 1.6577%; Tabasco, 62.3085% y Veracruz, 12.1286%; que representan la proporción que con la imposición total al petróleo guardaban en 1979 los impuestos originados en cada estado—, aplicados sólo sobre el 50% y no sobre el total de los impuestos generados en su territorio por los impuestos sobre petroquímica, producción y otros de los que PEMEX es causante directo.

2. Por otra parte, con objeto de que el incremento de participaciones a los estados petroleros que resultan de este cambio de bases no afecte a las participaciones de las demás entidades, para calcular el factor de participación de estas entidades en el Fondo General de Participaciones se emplea no el monto de las participaciones estatales y municipales recibidas en 1979 provenientes de la Ley del Petróleo y sus Derivados así como del 10% adicional sobre las mismas por haber estado las entidades coordinadas en el impuesto federal sobre ingresos mercantiles, sino la diferencia entre lo recibido por este concepto en 1979 y lo recibido por el mismo en 1978.

Para lograrlo, la Secretaría de Hacienda:

A) Incrementará el Fondo General de Participaciones con el porcentaje que represente en la recaudación federal total por impuestos en el país en 1979, la cantidad que resulta para cada uno de esos estados por concepto de participaciones sobre los impuestos señalados en el párrafo anterior;

B) Disminuirá dicho fondo con el porcentaje que de la recaudación federal total del país, representen las mismas participaciones en 1978.

Con este procedimiento trata de garantizarse que la tendencia de crecimiento de las participaciones derivadas de la imposición al petróleo se desarrolle al mismo ritmo que el de las otras participaciones.

#### *Participación de las entidades en el Fondo General de Participaciones en 1980*

La participación de cada estado en el Fondo General de Participaciones en 1980 es igual al cociente que resulta de dividir entre la suma de los factores de

participación en todas las entidades, el factor de participación de cada estado. Este a su vez es el cociente que resulta de dividir entre la recaudación federal, la cantidad que resulta de sumar:

1. Las participaciones recibidas en 1979 a nivel estatal y municipal por impuestos federales —excluidas las derivadas de la imposición al petróleo y el 3% sobre importaciones y 1% sobre exportaciones—;
2. Los impuestos estatales y municipales que quedan suspendidos en tanto el estado permanezca adherido al Sistema Nacional de Coordinación;
3. Los gastos en que incurrió el estado en el mismo año por concepto de administración de impuestos federales;
4. Los porcentajes especiales de participación en la recaudación de impuestos al petróleo ya mencionados, tratándose de los estados productores de petróleo. Lo cual expresado algebraicamente da la fórmula siguiente:

$$P_i = \frac{C_i}{\sum_{i=1}^{i=32} C_i}$$

en donde:

$$C_i = \frac{m_i + n_i + o_i + q_i}{R}$$

Considerando que:

- $P_i$  = Participación de la entidad  $i$  en el FGP en 1980.
- $C_i$  = Factor de participación de la entidad  $i$  (1980).
- $R$  = Recaudación federal en el año en el que se hace el cálculo.
- $m_i$  = Participaciones recibidas a nivel estatal y municipal sobre los impuestos federales en 1979 excluidas las del petróleo.
- $n_i$  = Impuestos estatales y municipales suspendidos.
- $O_i$  = Gastos de la entidad  $i$  ocasionados por la administración de impuestos federales en 1979.
- $q_i$  = Porcentajes especiales de participación en la entidad por impuestos al petróleo, en el caso de que sea productor de petróleo.

#### *Distribución del Fondo General de Participaciones a partir de 1981*

A partir de 1981, la proporción en la que cada entidad participará en el Fondo General de Participaciones, será la cantidad que resulte de dividir entre la suma de los factores de distribución de las treinta y dos entidades, la cantidad

que resulte de multiplicar por cien el factor de distribución de la entidad para la que se hace el cálculo.

El factor de distribución de cada entidad es la cifra que resulta de multiplicar entre sí el factor de participación de la entidad en el año anterior a aquel para el que se hace el cálculo, y el factor de recaudación federal en la misma entidad en el año para el que se hace tal operación.

El factor de participación de cada entidad en el Fondo General de Participaciones se calcula dividiendo el monto de las participaciones en el mismo obtenidas por cada entidad en el año anterior a aquel para el que se hace el cálculo, entre la recaudación federal obtenida en la entidad en el mismo lapso.

El factor de recaudación federal en cada entidad se calcula dividiendo la recaudación federal obtenida en el año para el que se hace el cálculo, entre la recaudación federal obtenida en el país en el mismo periodo.

El procedimiento opera conforme a la fórmula siguiente:

$$T_i = \frac{D_i}{\sum_{i=1}^{i=32} D_i} \cdot 100$$

en donde:

$$D_i = k_i \cdot w_i$$

considerando que:

$$k_i = \frac{P_i}{r_i'}$$

$$w_i = \frac{r_i}{R}$$

y que:

$T_i$  = Participación de la entidad i.

$D_i$  = Factor de distribución de la entidad i.

$k_i$  = Factor de participación de la entidad i.

$w_i$  = Factor de recaudación federal de la entidad i.

$P_i$  = Participación en el FGP obtenida por la entidad i en el año anterior a aquel para el que se hace el cálculo.

$r_i'$  = Recaudación federal obtenida en la entidad i en el año anterior a aquel para el que se hace el cálculo.

- $r_i$  = Recaudación federal en la entidad  $i$  obtenida en el año para el que se hace el cálculo.  
 $R$  = Recaudación federal obtenida en el país en el año para el que se hace el cálculo.

### *Sistema de Perecuación*

Atendiendo a que el sistema de participación no resuelve la desigualdad financiera entre la Federación y las entidades que la integran —ni entre éstas entre sí— porque la entidades más fuertes económicamente —las que generan el mayor volumen de actividades objeto de los impuestos federales— son las que resultan más beneficiadas por el sistema, para coadyuvar al fortalecimiento de las haciendas públicas de los estados económicamente más débiles, en el año de 1978 se creó con cargo al Presupuesto de Egresos de la Federación un fondo constituido por la cantidad de mil millones de pesos, que se denominó Fondo Financiero Complementario de Participaciones.

Para la constitución de este fondo se partió del total de los impuestos recaudados por la Federación y para su distribución se tomaron en cuenta las necesidades de las entidades partícipes. El 50% de él se repartió por igual entre las entidades, y el 50% restante atendiendo a las necesidades de cada una de ellas —especialmente respecto a educación— y al número de habitantes.

Teniendo como antecedente ese fondo, la Ley de Coordinación Fiscal creó junto con el Fondo General de Participaciones, el Fondo Financiero Complementario de Participaciones, constituido por el 0.37% de los ingresos totales anuales que obtenga la Federación por concepto de impuestos.

### *Distribución del Fondo Financiero Complementario de Participaciones*

Para proceder a la distribución de este fondo se divide el mismo en dos partes iguales. El 50% de él se reparte por igual entre todas las entidades, y el restante 50% en razón directa al número de habitantes de cada una y en razón inversa al gasto corriente federal en educación primaria y secundaria en la misma.

La parte que del 50% del fondo corresponde a cada estado es el promedio aritmético de:

—El porcentaje que resulta de dividir el factor de cada entidad entre la suma de los factores de las treinta y dos entidades, y

—El porcentaje que resulta de dividir entre el porcentaje anterior el resultado de multiplicar el factor de cada entidad por el número de habitantes de la misma.

El factor de cada entidad se determina dividiendo la unidad entre la erogación por habitante —para permitir que la distribución del fondo se haga en función de las necesidades—, y ésta se calcula dividiendo entre el número de habitantes de esa entidad, la cantidad que resulte de sumar las participaciones federales recibidas por ese estado y sus municipios y el monto del gasto corriente federal en educación primaria y secundaria erogado en el mismo estado por la Federación.

En términos algebraicos la fórmula es la siguiente:

$$F_i = \frac{f_i + h_i \left[ \sum_{i=1}^{i=32} f_i \right]}{2 \sum_{i=1}^{i=32} f_i}$$

en donde:

$$f_i = \frac{h_i}{P_i + g_i}$$

considerando que:

- $F_i$  = Porcentaje con el que la entidad  $i$  participa en el fondo.  
 $f_i$  = Factor de la entidad  $i$ .  
 $h_i$  = Número de habitantes de la entidad  $i$ .  
 $P_i$  = Participación en impuestos federales a la entidad  $i$  y a sus municipios.  
 $g_i$  = Gasto corriente federal en educación primaria y secundaria en la entidad  $i$ .

### *Participaciones a los municipios*

Los municipios deben recibir cuando menos el 20% de las cantidades que en ambos fondos corresponda al estado al que pertenecen, el cual debe distribuir esta participación en la forma que establezca la legislatura local.

### *Incremento en las participaciones recibidas por los estados*

La implantación del nuevo sistema de participaciones está proporcionando a los estados un aumento mínimo del 44% en sus percepciones por este concepto respecto a las distribuidas en 1979.

### *Anticipos sobre la participación*

Los anticipos mensuales que sobre las participaciones en ambos fondos correspondan a cada estado se calculan aplicando a la cantidad con que la Federación afecte a los mismos en el mes de que se trate, los porcentajes que a da entidad le correspondan en los citados fondos.

La afectación mensual a los fondos se lleva a cabo tomando como base los ingresos totales que por concepto de impuestos hubiera percibido la Federación.

ración en el mes inmediato anterior, adicionados con el monto de los recargos correspondiente, tal como unos y otros se conozcan al día 20 del mes en que deba efectuarse la afectación.

A más tardar dentro de los cinco meses siguientes al cierre de cada ejercicio fiscal la federación determina la recaudación total por concepto de impuestos que hubiera obtenido en el ejercicio, aplica las cantidades con las que hubiera afectado provisionalmente los fondos y formula las liquidaciones que procedan.

### *Organismos en materia de coordinación*

El gobierno federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y los gobiernos de las entidades, por medio de su órgano hacendario, participan en el desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal a través de tres organismos:

I. La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, integrada por el secretario de Hacienda y por los titulares de los órganos hacendarios de cada entidad, que sesiona cuando menos una vez al año, convocada por el Secretario de Hacienda o por la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales. Tiene facultad para:

1. Fungir como asamblea general del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas y para aprobar su presupuesto y programas.
2. Proponer a los gobiernos federal y estatales por conducto de los titulares de los órganos hacendarios, las medidas que estime convenientes para actualizar o mejorar el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

II. La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales integrada por representantes de la Secretaría de Hacienda y de los titulares del órgano hacendario de ocho entidades que duran en su cargo dos años y se renuevan anualmente por mitad, elegidos por los representantes de los estados que constituyen cada uno de los grupos que a continuación se enumeran, a los que representan en forma rotativa:

Grupo uno: Baja California, Baja California Sur, Sonora y Sinaloa.

Grupo dos: Chihuahua, Coahuila, Durango y Zacatecas.

Grupo tres: Hidalgo, Nuevo León, Tamaulipas y Tlaxcala.

Grupo cuatro: Aguascalientes, Colima, Jalisco y Nayarit.

Grupo cinco: Guanajuato, Michoacán, Querétaro y San Luis Potosí.

Grupo seis: Distrito Federal, Guerrero, México y Morelos.

Grupo siete: Chiapas, Oaxaca, Puebla y Veracruz.

Grupo ocho: Campeche, Quintana Roo, Tabasco y Yucatán.

Esta comisión será convocada por el Secretario de Hacienda, el Subsecretario de Ingresos o por tres de sus miembros. Tiene facultades para:

1. Preparar las reuniones nacionales de funcionarios fiscales y establecer los asuntos de los que deben ocuparse;
2. Fungir como consejo directivo del Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas y para formular informes de las actividades de éste y de sus propias actividades, que someterá a la aprobación de la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales;

3. Vigilar la creación e incremento de los fondos de participaciones y su distribución entre las entidades y las liquidaciones anuales que de dichos fondos presente la Secretaría;

4. Formular los dictámenes técnicos que deben servir de base a la Secretaría para sancionar a las entidades que incurran en el incumplimiento de las disposiciones de los convenios de coordinación o de las leyes que limitan sus facultades impositivas.

III. El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, que es un organismo público creado en 1973, con personalidad jurídica y patrimonio propios, con las siguientes funciones:

1. Realizar estudios relativos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal;
2. Hacer estudios permanentes de la legislación tributaria vigente de la federación y de cada una de las entidades, así como de las respectivas administraciones;
3. Sugerir medidas encaminadas a coordinar la acción impositiva federal y local, para lograr la más equitativa distribución de los ingresos entre la Federación y las entidades;
4. Desempeñar las funciones de secretaría técnica de la Reunión Nacional y de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales;
5. Actuar como consultor técnico de las haciendas públicas;
6. Promover el desarrollo técnico de las haciendas públicas municipales;
7. Capacitar técnicos y funcionarios fiscales;
8. Desarrollar los programas que apruebe la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales.

#### 4. COLABORACION INTERGUBERNAMENTAL

Con objeto de superar el excesivo centralismo en el trámite y en la resolución de los problemas y de adoptar sistemas que acerquen a las autoridades que deben tomar decisiones al lugar en el que surgen las dificultades, se han venido celebrando convenios de colaboración administrativa en materia fiscal entre las entidades de la República y la Federación, lo que ha permitido evitar la superposición de trámites y aprovechar la capacidad administrativa de las entidades.

La colaboración administrativa existe desde que se estableció la coordinación fiscal para efectos de la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles de 1953. Las modalidades que se encontraban establecidas en los convenios de coordinación eran variables. La administración del impuesto podía tenerla la Federación o el estado. En este caso dicha entidad hacía la recaudación y, o bien enteraba a la Federación el total de ella —incluyendo multas y recargos— y la Federación le entregaba la porción correspondiente, o sólo enteraba a la Federación la parte que correspondía a ésta. En los casos en los que el estado administraba el impuesto, la Federación le reintegraba el 60% de los gastos, sin exceder del 4% de la recaudación. En ocasiones proporcionaba además la papelería necesaria.

En 1977 se celebraron entre la Federación y los estados acuerdos que se denominaron “convenios únicos”. En éstos no se trata propiamente la materia fiscal, pues su objeto es la coordinación para la realización de programas específicos de

desarrollo, consistentes en la ejecución de obras, prestación de servicios públicos —introducción de agua potable y construcción de alcantarillado rural, obras en cabeceras municipales, mejoras en las viviendas y espacios públicos, construcción y rehabilitación de viviendas populares, establecimiento de casas de cultura e instalaciones deportivas, construcción de caminos de mano de obra, caminos vecinales, carreteras estatales y urbanas, construcción y reparación de planteles escolares y de centros asistenciales y casas de salud—, y en general para las acciones que deben realizarse en cumplimiento de las responsabilidades que les competen a los ejecutivos federal y estatales de manera concurrente y regular las relaciones de coordinación que deben existir entre la Federación y los estados en materias que les son comunes.

Sin embargo, en dichos convenios se incluyó el compromiso del ejecutivo federal de colaborar en la realización de estudios sobre los esfuerzos fiscales de las entidades respecto a los sistemas de tributación, recaudación y vigilancia de los ingresos fiscales que corresponden a los estados, así como de poner dichos estudios a disposición de los ejecutivos estatales para que aprovecharan sus conclusiones y pudieran fijarse las bases sobre las cuales el gobierno de cada estado lograra niveles óptimos de recaudación.

También se previó en ellos que a solicitud del ejecutivo estatal el ejecutivo federal prestaría asistencia técnica para establecer un sistema de coordinación administrativa y fiscal entre los estados y sus municipios con vista a su fortalecimiento y a una mayor participación en el desempeño de las responsabilidades que son a cargo de éstos.

En materia de coordinación fiscal estos convenios son particularmente importantes porque fue en ellos en los que la Federación se comprometió a proponer al Congreso de la Unión la expedición de una ley de coordinación fiscal.

En 1978 la Federación y los estados procedieron a celebrar los Convenios Uniformes de Coordinación Fiscal para asegurar la homogeneidad de los sistemas de administración de los impuestos objeto de los mismos, y para establecer igual trato para los contribuyentes por parte de las diversas autoridades. Conforme a ellos la administración de los impuestos federales por las entidades se realizó siguiendo directrices uniformes respecto al sentido y alcance de las leyes tributarias y a la adopción de lineamientos técnicos que garantizaron la eficiencia con la que dichas autoridades ejercitaron sus atribuciones.

Materia de dichos convenios fueron los mismos impuestos a que se refieren los convenios de colaboración administrativa que entraron en vigor en enero de 1980 —excepción hecha del impuesto al valor agregado, que entró en vigor hasta dicho año—. Las atribuciones y obligaciones que en ellos se señalaron para la Federación y las entidades son muy similares a las que se establecen en los convenios en vigor.

En compensación por sus funciones de administración, los estados percibían el total de los gastos de ejecución que cobrarán, y el 50% de la indemnización a que hubiera lugar en el caso de que se hubiera cubierto un impuesto con un cheque que no fuera pagado por la institución contra la que se hubiera librado. Así mismo percibían el 4% de la recaudación en el caso de los impuestos sobre

erogaciones por remuneración al trabajo y sobre productos del trabajo retenidos por las empresas, y el 4% de la percepción neta federal —diferencia entre el total de recaudación por el concepto de que se tratara, incluyendo el monto de los subsidios federales, y la participación estatal correspondiente— de los impuestos, recargos y multas referentes al impuesto sobre la renta en sus modalidades de impuesto global a las empresas, causantes menores y causantes personas físicas sujetas a bases especiales de tributación en actividades agrícolas, ganaderas, de pesca y conexas —actividades comerciales en los giros de introducción y comisión de ganado, aves, pieles en crudo, pescados y mariscos— al impuesto sobre ingresos mercantiles y al impuesto sobre tenencia.

La colaboración administrativa de los estados con la Federación para realizar tareas de recaudación, fiscalización y en general de administración de impuestos federales hizo posible, en los últimos años, obtener un importante aumento en la recaudación de los impuestos mencionados. Por esta razón, en la Ley de Coordinación Fiscal de 1980, se institucionalizaron los convenios entre esos niveles de gobierno para realizar de común acuerdo tareas de administración fiscal.

Conforme a los convenios de colaboración administrativa en vigor a partir de enero de 1980, los impuestos respecto a los cuales existe administración coordinada son:

I. Impuesto al valor agregado;

II. Impuesto federal sobre ingresos mercantiles;

III. Impuesto sobre tenencia o uso de automóviles;

IV. Impuesto sobre la renta en las siguientes modalidades:

1. Al ingreso global de las empresas:

A) Causantes menores;

B) Causantes personas físicas sujetas a bases especiales de tributación en actividades agrícolas, ganaderas, de pesca y conexas.

2. Al ingreso obtenido por la prestación de servicios personales subordinados, sujetos a retención por los causantes a que se refieren los subincisos anteriores.

V. Impuesto sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón, que paguen los causantes a que se refiere el inciso 1 del punto anterior.

## A. ATRIBUCIONES Y OBLIGACIONES DE LAS ENTIDADES

### I. Atribuciones de las entidades

1. Funciones que ejercen los estados exclusivamente sobre los impuestos coordinados enumerados previamente:

A) Recaudación e informática,

B) Fiscalización;

C) Liquidación de obligaciones e imposición de sanciones;

D) Notificación y cobranza;

E) Devoluciones y otorgamiento de prórroga.

2. Los estados además ejercen las siguientes funciones:

A) Llevar y mantener al corriente el registro federal de causante de los

contribuyentes menores y contribuyentes personas físicas sujetas a bases especiales de tributación mencionados con anterioridad. Respecto de estos causantes las atribuciones mencionadas las ejercen los estados en relación con todos los impuestos federales. Así mismo deben comprobar el cumplimiento de las obligaciones en materia de registro de los contribuyentes distintos de los señalados;

B) Vigilar la participación a los trabajadores en las utilidades de las empresas;

C) Tramitar y resolver recursos administrativos, excepción hecha del de revocación.

D) Intervenir en los juicios suscitados con motivo del ejercicio de las facultades a que se refieren los puntos anteriores.

3. Funciones especiales en relación con el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.

La Secretaría de Hacienda autoriza a las oficinas receptoras de los estados, así como a las que los propios estados autoricen, para recaudar de los causantes menores del impuesto sobre la renta al ingreso global de las empresas y de los causantes personas físicas sujetas a bases especiales de tributación, las aportaciones al mencionado instituto, así como el entero de los descuentos a los trabajadores que se destinen al pago de abonos para cubrir los préstamos otorgados por dicho instituto.

Los estados quedan facultados para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales insolutos y sanciones administrativas derivadas del incumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley del citado instituto en relación con los causantes a que hace referencia el párrafo anterior.

## II. Obligaciones de las entidades

1. Los estados se obligan a enterar en el Banco de México o en sus correspondencias, a más tardar el día 25 de cada mes, el importe de la recaudación de fondos federales correspondientes al mes inmediato anterior, para que se abone en cuenta de la Tesorería de la Federación. De dicho importe descontarán el monto de:

A) Las cantidades que les correspondan como compensación por gastos de administración respecto a las actividades efectuadas en el mes inmediato anterior;

B) Las devoluciones efectuadas a los contribuyentes en ese mismo período.

2. Los estados rendirán a la Secretaría cuenta diaria de la recaudación de ingresos federales del quinto día hábil anterior.

## B. ATRIBUCIONES Y OBLIGACIONES DE LA FEDERACION

### I. Atribuciones de la Federación

Las atribuciones que no se encuentren conferidas a los estados quedan reservadas a la Secretaría de Hacienda.

1. La Secretaría se reserva específicamente las siguientes atribuciones:

A) Emitir instructivos, circulares y resoluciones de carácter general para la aplicación de los convenios;

B) Emitir bases especiales de tributación. Los estados intervendrán en los estudios que se realicen con este propósito;

C) Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con las declaraciones fiscales;

D) Secuestrar vehículos, salvo que el secuestro se realice con motivo del procedimiento administrativo de ejecución.

E) Recibir la declaración del impuesto al valor agregado a cargo de contribuyentes por la importación de bienes tangibles y recaudar el importe de los créditos correspondientes,

F) Aprobar el remate y autorizar la venta fuera de subasta de bienes embarcados en el procedimiento administrativo de ejecución, así como dispensar la garantía del interés fiscal.

2. La Secretaría puede ejercer las siguientes atribuciones aun cuando hayan sido conferidas a los estados:

A) Comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas en las disposiciones legales federales;

B) Determinar la existencia de obligaciones fiscales, dar bases para su liquidación, liquidarlas y estimar el ingreso gravable;

C) Imponer las sanciones administrativas que correspondan por infracciones a las disposiciones fiscales federales;

D) Intervenir como parte en los juicios que se susciten con motivo del ejercicio de las atribuciones desarrolladas por los estados.

3. La Secretaría puede intervenir en cualquier tiempo para verificar la operación de los sistemas y procedimientos relacionados con la concentración de fondos y valores propiedad o al cuidado de la Federación, así como para verificar la rendición de la cuenta comprobada que originen los convenios.

4. La Secretaría tiene facultades para vigilar el ejercicio de las atribuciones que corresponden a los estados.

5. La Secretaría puede tomar a su cargo exclusivo las atribuciones que conforme a los convenios ejerzan los estados cuando éstos incurran en incumplimiento de alguna de las obligaciones señaladas en los mismos.

## II. Obligaciones de la Federación

La Federación se obliga a entregar a los estados, a más tardar el día 25 de cada mes, el monto de los anticipos que les correspondan a cuenta de sus participaciones en el Fondo General de Participaciones y en el Fondo Financiero Complementario de Participaciones.

### C. RESARCIMIENTO A LAS ENTIDADES POR LOS GASTOS DE ADMINISTRACION

Como compensación por los gastos de administración originados por las actividades que los estados realicen con motivo de los convenios, dichas entidades tienen derecho a percibir:

I. La totalidad de los gastos de ejecución que cobren.

II. El 50% de la indemnización a que haya lugar en el caso de que el cheque con el que se hubiera cubierto un impuesto no haya sido pagado por la instación contra la que se hubiere librado.

III. El 35% del monto que cobren los estados por concepto de impuestos recargos y multas:

1. Determinados al efectuar las liquidaciones provisionales que las leyes de impuestos al valor agregado, sobre la renta y sobre ingresos mercantiles facultan a las autoridades a establecer cuando el contribuyente no haya cumplido con la obligación de presentar alguna declaración, tomando como base datos de declaraciones anteriores modificados de acuerdo con el ejercicio de las facultades de comprobación.

2. Determinados al encontrar errores de cálculo aritmético en las declaraciones revisadas.

3. Obtenidos en el ejercicio de sus atribuciones de cobranza mediante el procedimiento de ejecución.

Dolores Beatriz CHAPOY B.  
Gerardo GIL VALDIVIA

## BIBLIOGRAFIA

- Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, "Coordinación y colaboración intergubernamental en materia fiscal", *Anuario Jurídico*, VI, 1979, México, D.F.
- Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz, *Problemas derivados de la múltiple imposición interestatal e internacional*, México, UNAM, 1972.
- Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de finanzas públicas mexicanas; los impuestos*, México, Porrúa, 1977 (19a. ed.).
- Fraga, Gabino, *Derecho administrativo*, México, Porrúa, 1978 (18a. ed.).
- Garza, Sergio Francisco de la, *Derecho Financiero mexicano*, México, Porrúa, 1978 (8a. ed.).
- Gil Valdivia, Gerardo, "Algunos aspectos de la evolución fiscal en México de 1950 a 1975, especialmente en el área de la tributación", *Evolución de la organización político-constitucional en América Latina (1950-1975)*, México, UNAM, 1978.
- Gil Valdivia, Gerardo, "El establecimiento del impuesto al valor agregado en México", *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, año X, núm. 30, septiembre-diciembre de 1977, México, D.F.
- Gumpel, Henry J. y Margáin, Hugo B., *Taxation in Mexico*, Boston, Little Brown and Company, 1957.
- Margáin, Hugo B., "El sistema tributario", *México. 50 años de revolución*, tomo I, *La economía*, México, Fondo de Cultura Económica, 1960.
- Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, San Luis Potosí, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, 1979 (5a. ed.).
- Retchkiman K., Benjamín, *Política fiscal mexicana (reflexiones)*, México, UNAM, 1979.