

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2023

GASTO FEDERALIZADO

PARTICIPACIONES FEDERALES

Participaciones Federales a Entidades Federativas
(Cumplimiento del Artículo 3-B de la Ley de Coordinación
Fiscal)

Marco de Referencia

MR-3B-EF

Consulta del Laboratorio de Análisis de Resultados del Gasto Federalizado:

Se invita a conocer el Laboratorio de Análisis de Resultados del Gasto Federalizado, plataforma interactiva ciudadana para conocer los resultados de la fiscalización superior al Gasto Federalizado. En este Laboratorio podrá consultar, comparar y obtener datos estadísticos de una manera ágil, sencilla e interactiva respecto a la asignación, ministración y ejecución de éste y los diversos fondos y programas del gasto federalizado fiscalizados en la revisión de la Cuenta Pública 2023, así como los principales resultados de su fiscalización. Para su consulta, dar clic en el vínculo siguiente:

https://www.asf.gob.mx/Section/363_TabCtrlGasto

Índice

Acrónimos	7
Presentación.....	9
Capítulo I.	11
Aspectos generales del objeto auditado	11
Antecedentes generales de las Participaciones Federales.....	11
Antecedentes del Fondo del ISR.....	15
Especificaciones del Fondo del ISR	18
Importancia del Fondo del ISR en el Gasto Federalizado.....	19
Fondo del ISR por entidad federativa	20
Tasa Media de Crecimiento Anual (TMCA)	21
Capítulo II.	23
Cuestiones estratégicas para la fiscalización del Fondo del ISR.....	23
Estrategia de fiscalización	23
Objetivo de las auditorías	28
Criterios de selección.....	29
Procedimientos de auditoría.....	29
Marco jurídico.....	30
Fundamento jurídico de la ASF para promover acciones	31
Capítulo III	33
Principales resultados de la fiscalización del Fondo del ISR	33
Número de auditorías.....	33
Universo, muestra y alcance de la fiscalización	33
Observaciones formuladas y acciones promovidas.....	33
Principales resultados en las auditorías a las entidades federativas.....	35
Capítulo IV.....	39
Conclusiones	39
Recomendaciones y modificaciones legislativas o normativas.....	41

Acrónimos

ASF

Auditoría Superior de la Federación.

CDMX

Ciudad de México.

CFDI

Comprobante Fiscal Digital por Internet.

CPEUM

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

CSD

Certificado de Sello Digital.

DOF

Diario Oficial de la Federación.

FGP

Fondo General de Participaciones.

FFM

Fondo de Fomento Municipal.

FFR

Fondo de Fiscalización y Recaudación.

IEPS

Impuesto Especial Sobre la Producción y Servicios.

ISAN

Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

ISIM

Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

ISR

Impuesto Sobre la Renta.

ITAF

Ingresos Totales Anuales que obtenga la Federación por concepto de impuestos.

LCF

Ley de Coordinación Fiscal.

LFRCF

Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.

LGCG

Ley General de Contabilidad Gubernamental.

MDP

Millones de pesos.

PAAF 2023

Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización de la Cuenta Pública 2023.

PEF

Presupuesto de Egresos de la Federación.

PEFCF

Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal.

PIB

Producto Interno Bruto.

PRAS

Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria.

R

Recomendación.

RFC

Registro Federal de Contribuyentes.

RFP

Recaudación Federal Participable.

RIF

Régimen de Incorporación Fiscal.

SAT

Servicio de Administración Tributaria.

SHCP

Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

SNCF

Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

SNF

Sistema Nacional de Fiscalización.

TMCA

Tasa Media de Crecimiento Anual.

UCEF

Unidad de Coordinación con Entidades Federativas.

Presentación

El presente documento tiene como objetivo ofrecer un panorama general sobre el proceso de identificación, validación y determinación de los recursos asignados por concepto del Fondo del Impuesto Sobre la Renta Participable (Fondo del ISR) a favor de las entidades federativas y sus municipios¹ por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), conforme a lo dispuesto en el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal (LCF) para el ejercicio fiscal 2023.

Se destacan aspectos básicos regulatorios mediante los cuales se valida la información que da origen a la participación correspondiente, el control de las entidades federativas y sus municipios respecto al registro contable de los recursos con los que se pagan sueldos y salarios de su personal, la fuente de financiamiento con la que se cubren dichos pagos, la retención, registro y entero del Impuesto Sobre la Renta (ISR) ante la autoridad fiscal, la emisión del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) correspondientes al pago de sueldos y salarios y asimilados a salarios y la recepción y registro de las participaciones del Fondo del ISR que reciben las entidades federativas y sus municipios.

Se presentan los aspectos sustantivos de los recursos del Fondo del ISR para contribuir al conocimiento de su importancia y que sea considerado para apoyar a la toma de decisiones para impulsar políticas que permitan mejorar las gestiones gubernamentales.

En los últimos años, la Auditoría Superior de la Federación (ASF) comenzó a aplicar mejoras en las estrategias de fiscalización al gasto federalizado, mediante la implementación de nuevas técnicas de auditoría y la incorporación de nuevas tecnologías en sus procesos de fiscalización, impulsando una revisión que favorece el incremento en la cobertura de los entes ejecutores y el alcance de los recursos transferidos a los entes fiscalizados. En este sentido, la estrategia de fiscalización de la revisión de la Cuenta Pública 2022 integró por primera vez revisiones de esta materia a municipios.

Este documento concentra los principales resultados de las auditorías efectuadas por la ASF al cumplimiento del artículo 3-B de la LCF en el marco de la Segunda Entrega del Informe del Resultado de la fiscalización superior de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal correspondiente al ejercicio fiscal 2023.

En el primer capítulo se citan los antecedentes generales de las participaciones federales, los antecedentes del Fondo del ISR, las especificaciones generales de éste, su importancia en el Gasto Federalizado y la Tasa Media de Crecimiento Anual (TMCA) desde su primer año de asignación en el ejercicio fiscal 2014.

¹ Para efecto de este documento, cuando se haga referencia a municipios, se incluye a las alcaldías de la Ciudad de México, salvo que se indique lo contrario.

En el segundo capítulo se presentan las cuestiones estratégicas para la fiscalización del Fondo del ISR, la estrategia de fiscalización seguida por la ASF, el objetivo de las auditorías, los criterios de selección, los procedimientos de auditoría y el marco jurídico aplicable al fondo y a la ASF para promover acciones.

Posteriormente, en el tercer capítulo se describen los principales resultados de la fiscalización del Fondo del ISR, el número de auditorías realizadas y el alcance de la fiscalización, las observaciones formuladas y las acciones promovidas, y un resumen con las principales observaciones.

Por último, en el cuarto capítulo se presentan las principales conclusiones y recomendaciones generales sobre modificaciones legislativas o normativas.

Capítulo I.

Aspectos generales del objeto auditado

Antecedentes generales de las Participaciones Federales

Desde el punto de vista eminentemente jurídico, el Estado mexicano fue creado por medio de la ciencia del derecho y plasmado en el texto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), donde es concebido como el representante social encargado de realizar una serie de encomiendas del grupo humano que representa.

La conformación del régimen jurídico o de gobierno mediante la cual se constituye el Estado mexicano actual es el sistema federal; en este sentido, el federalismo se remonta etimológicamente a la palabra de origen *foedus*, “que significa unión, alianza, pacto o acuerdo, estos términos se refieren a la forma en cómo se estructuran y organizan las sociedades humanas y que en la ciencia política se asocian como la unión de diferentes conjuntos políticos que a pesar de su asociación, conservan su carácter individual”².

De igual forma debemos resaltar la acepción del término “federación” como “un sistema de organización política en el cual diversas entidades o grupos humanos dotados de personalidad jurídica y económica se asocian, sin perder su autonomía, en lo que les es peculiar para formar un solo Estado, (denominado federal) con el propósito de realizar en común los fines característicos de la institución”³.

En ese sentido, es de resaltar el hecho de que el federalismo responde a la voluntad de las partes de establecer un pacto, que sólo puede darse en quien es capaz de actuar libremente, de manera que las unidades pactantes deben estar dotadas de autonomía.

En materia económico-fiscal, se puede señalar que las finanzas públicas son esenciales para que los gobiernos funcionen adecuadamente y puedan ofrecer a los ciudadanos la ejecución de políticas públicas que requieren. En ese sentido, en una federación, los entes subnacionales obtienen, por un lado, recursos propios y, por otro, transferencias federales para llevar a cabo obras y acciones con el objetivo de beneficiar a su sociedad.

El término fiscal en el sistema político mexicano está desarrollado dentro de los tres ámbitos: el federal, el estatal y el municipal, los cuales funcionan entre sí bajo un sistema relacionado el cual se configura como el

² Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República, **El Federalismo Fiscal en México**, [en línea], México, 2001, [consulta: 11 de septiembre de 2023] Disponible en: http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/1731/Federalismo_Fiscal.pdf?sequence=1&isAllowed=y

³ Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara, **Diccionario de Derecho**, México, 2020, Porrúa.

Sistema de Coordinación Fiscal, con el fin de organizar, dentro del sector público, su administración y el cumplimiento eficaz y eficiente del suministro de los recursos.

En el concepto del federalismo fiscal (tomando en consideración el criterio de la descentralización política), los gobiernos subnacionales deben financiar la mayor parte de sus gastos con ingresos propios, por lo tanto, cuentan con la autonomía fiscal suficiente para decidir cómo manejarse, aun cuando sus programas se encuentren condicionados a una restricción presupuestaria.

El ordenamiento jurídico nacional que regula las relaciones fiscales entre los tres órdenes de gobierno e incluye disposiciones sobre cómo transferir recursos de la Federación, a los estados y a los municipios, es la Ley de Coordinación Fiscal.

“Durante las últimas décadas, un número importante de países federales, unitarios e intermedios ha hecho un considerable esfuerzo hacia la descentralización; es decir, de transferir la responsabilidad de prestación de servicios a los niveles subnacionales. México no ha sido una excepción y en las dos décadas recientes ha transferido servicios del nivel federal a los niveles estatal y municipal, en magnitud tal, que implicó duplicar el gasto descentralizado asignado a estados y municipios, lo cual prácticamente se tradujo en un incremento porcentual del 100% con relación al porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB) que años anteriores se había destinado a los mismos rubros”.⁴

Con la promulgación de la LCF en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 27 de diciembre de 1978 se dio vida al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal (SNCF). “La coordinación tributaria en materia fiscal entre las diferentes autoridades involucradas, por medio de la adhesión al SNCF de las 32 entidades federativas del país, limitó voluntariamente el sistema fiscal mexicano, ya que éstas, al celebrar el Convenio de Adhesión al SNCF y sus anexos, se comprometieron a dejar sin efecto una serie de gravámenes existentes, o bien a no gravar ciertos actos o actividades de carácter concurrente, logrando con ello eliminar 18 impuestos federales y alrededor de 458 impuestos locales, lo que propició que se disminuyera la carga fiscal y los costos de cumplimiento para los contribuyentes, así como los costos administrativos para las autoridades fiscales”.⁵

El SNCF también trajo consigo la simplificación y el dinamismo del Sistema de Participaciones, dotó a los gobiernos locales de una base de ingresos permanente, y vinculó los recursos de los fondos de participaciones a la recaudación federal, que actualmente recibe el nombre de Recaudación Federal Participable⁶ (RFP), la cual en el transcurso de los años ha tenido algunos cambios en las contribuciones federales que la integran, como resultado de modificaciones de diversas leyes federales.

⁴ Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República, *op. cit.*, p. 19.

⁵ Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, **Referencias para el Análisis del Federalismo Fiscal Mexicano**, [en línea] México-SHCP, 2021, p. 58 [consulta: 11 de septiembre de 2023] Disponible en: https://www.indetec.gob.mx/delivery?sl=3&srv=0&path=/biblioteca/Especiales/Federalismo_Fiscal_Mexicano_25jun.pdf

⁶ Conjunto de recursos que percibe la Federación por concepto de impuestos federales, derechos sobre hidrocarburos y minería, de la que se desprenden los principales fondos de participaciones que les transfiere a los estados, municipios y alcaldías.

Hasta antes de la creación del SNCF, no existía propiamente un mecanismo integral de coordinación en materia impositiva entre los órdenes de gobierno. Se trataba de un esquema “mixto”, ya que, además de los impuestos que específicamente le estaban conferidos constitucionalmente a cada orden de gobierno, permitía espacios tributarios coordinados en donde las entidades federativas firmaban convenios específicos de coordinación con la federación por cada impuesto, a cambio de recibir cierta compensación por ello. En este último caso, se encontraban el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles (ISIM) –antecesor del Impuesto al Valor Agregado (IVA)– y los llamados impuestos especiales (bebidas alcohólicas, cervezas, refrescos, electricidad, minerales, etcétera).

Este esquema propiciaba una recaudación ineficiente, ya que entre las entidades federativas existían diferentes capacidades recaudatorias (los estados con mayores ingresos y con mayores capacidades técnicas, recaudaban más) lo que indudablemente ampliaba aún más la brecha de desigualdad regional. Por otro lado, en aquellos impuestos en donde no existía coordinación, era muy probable la doble tributación y la aplicación de tasas diferenciadas que permitían al contribuyente eludir fácilmente obligaciones fiscales. Por esta razón, se crea el SNCF, bajo los supuestos de evitar la doble o triple tributación al delimitar las competencias para cada ámbito de gobierno, y para hacer más eficiente y simplificada la recaudación al eliminar los convenios particulares de coordinación entre el gobierno federal y las entidades federativas por cada impuesto federal; con ello, se establecería un sistema nacional que se encargaría de recaudar los impuestos coordinados, que se convirtieron a partir de entonces en los de mayor importancia por su potencial recaudatorio.

Al adherirse al SNCF, las entidades federativas y, teóricamente también los municipios que las conforman, con previa firma del convenio, cedieron a la federación algunas de sus fuentes impositivas a cambio de que ésta los resarciera por los ingresos que dejaron de recaudar o, lo que es lo mismo, que les entregara una “parte” –de ahí el nombre de “participaciones”– más o menos similar a lo que ellos recaudarían sin estar adheridos al SNCF.

A partir de la instauración del SNCF, las Participaciones Federales, conocidas también como Ramo 28⁷, se transfieren a los gobiernos locales por medio de sus Secretarías de Finanzas o sus equivalentes, las cuales, a su vez, deben transferir a los municipios en tiempo y forma, de acuerdo con lo señalado en la LCF, la cual determina aspectos clave para la correcta gestión de estos recursos. Las Participaciones Federales son un mecanismo que utiliza el gobierno federal para destinar recursos a los gobiernos locales con el propósito de promover la coordinación fiscal, para evitar la generación de gravámenes federales, estatales o municipales sobre la misma materia, así como para operar un mecanismo equilibrador de recursos entre las entidades federativas, los municipios y las alcaldías.

Por medio de un porcentaje de la RFP, se distribuye como Participaciones Federales una parte importante de los recursos a las entidades federativas, en el que se incluyen los ingresos tributarios más representativos del

⁷ Recursos asignados a los estados y los municipios en los términos establecidos por la Ley de Coordinación Fiscal y los Convenios de Adhesión al Sistema de Coordinación Fiscal y de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal.

gobierno federal, como el ISR, el IVA y el Impuesto Especial Sobre la Producción y Servicios (IEPS), el Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN), así como los derechos sobre hidrocarburos y minería, entre otros.

Respecto a la forma en cómo se asignan las participaciones a estados y municipios, aunque la LCF establece la fórmula de distribución y los montos de cada fondo en lo que se refiere a entidades federativas, para el caso de los municipios, la LCF sólo establece los montos mínimos que los estados deben transferirles, y son los congresos locales quienes, en uso de su soberanía, establecen el modo para distribuir las participaciones correspondientes a los municipios que integran su territorio, y los gobiernos estatales entregan los recursos correspondientes (a excepción de las participaciones especiales a municipios colindantes).

La LCF señala igualmente que las participaciones serán cubiertas en efectivo, no en obra, y sin condicionamiento alguno. Asimismo, señala que las participaciones son inembargables, es decir, no pueden afectarse para fines específicos ni estar sujetas a retención alguna, salvo para el pago de obligaciones financieras contraídas por los estados o municipios (con autorización de sus respectivas legislaturas locales) a favor de la federación, de las instituciones de crédito que operen en territorio nacional, así como de las personas físicas o morales de nacionalidad mexicana.

Actualmente, las Participaciones Federales y los incentivos que se entregan a las entidades federativas, los municipios y las alcaldías se conforman por los fondos siguientes:

Fondo	Descripción del fondo
1. Fondo General de Participaciones (FGP)	Se integra por el 20% de la RFP.
2. Fondo de Fomento Municipal (FFM)	Se integra por el 1.0% de la RFP.
3. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)	Se integra por la recaudación obtenida por las actividades gravadas con dicho impuesto.
4. Fondo de Fiscalización y Recaudación (FFR)	Se integra por el 1.25% de la RFP.
5. Fondo de Compensación a la venta final de Gasolinas y Diésel	Un importe equivalente a 2/11 de la recaudación, por concepto de las cuotas establecidas en el artículo 2°-A, fracción II, de la Ley del IEPS.
6. Incentivos a la venta final de Gasolinas y Diésel	Un importe equivalente a 9/11 de la recaudación, por concepto de las cuotas establecidas en el artículo 2°-A, fracción II, de la Ley del IEPS.
7. Fondo de Extracción de Hidrocarburos	Distribuido a los estados que forman parte de la clasificación de extracción de petróleo y gas.
8. Fondo de Compensación del ISAN	Se determinan y actualizan anualmente en el Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF).
9. Fondo del 0.136% de la RFP	Únicamente para los municipios colindantes con la frontera o los litorales en las que se realiza la entrada o salida de bienes o servicios que se importen o exporten.
10. Participaciones a municipios que exportan hidrocarburos	Transferencias del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo, a los municipios colindantes con la frontera o litorales por los que se realiza la salida de hidrocarburos del país.

Fondo	Descripción del fondo
11. Fondo de Compensación del Régimen de Pequeños Contribuyentes y del Régimen de Intermedios	Será destinado a aquellas entidades federativas que colaboren en su territorio en la administración del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF).
12. Fondo del ISR Participable	Se entrega el 100.0% de la recaudación que se obtenga del ISR que se entere a la federación por el pago de salarios del personal de las dependencias de los gobiernos locales.
13. Incentivos económicos por el ISAN, tenencia o uso de vehículos	Además de otros incentivos formalizados mediante convenios de colaboración administrativa federal relacionados con la fiscalización de diversos impuestos, la vigilancia de obligaciones, el derecho de la zona federal marítimo terrestre y las multas administrativas federales no fiscales, entre otros.

Antecedentes del Fondo del ISR

El artículo 3-B de la LCF nace de la reforma que tuvo dicha ley en el año 1997. En la exposición de motivos que da origen a esta reforma, se señalaba que el SNCF había buscado avanzar en distintos aspectos de las relaciones fiscales del gobierno federal, los estados y los municipios, como son:

- La armonización impositiva y la reducción de la tributación múltiple.
- La sistematización de los sistemas tributarios federal y estatal.
- El establecimiento y el perfeccionamiento de un sistema de transferencia de recursos intergubernamentales llamados participaciones.
- La colaboración administrativa en diversas materias impositivas.
- La creación y operación de organismos específicos de comunicación y diálogo entre las autoridades fiscales de los distintos ámbitos del gobierno.

No obstante, se reconoció que el sistema había ampliado la dependencia financiera de los gobiernos estatales con respecto a las participaciones, y limitado la vinculación entre el ingreso y el gasto público a nivel estatal y municipal, debido a la excesiva concentración de facultades y recursos a favor de la Federación.

Debido a lo anterior, la iniciativa de reforma buscó contribuir en el corto plazo a dotar a los municipios de mayores recursos que les permitan cumplir con su nuevo papel de impulsores del desarrollo de sus regiones. Para ello se propuso que el Fondo General de Participaciones (FGP) se constituya con el 25.0% de la RFP, más los conceptos adicionales establecidos en la LCF, y queda una distribución del 75.0% para la Federación, el 17.5% para los estados y el 7.5% para los municipios, lo que permitirá ir avanzando constantemente hasta llegar a una distribución del 60.0%, 20.0% y 20.0%, respectivamente.

Con motivo de la aprobación de la reforma señalada, el 29 de diciembre de 1997 se publicó en el DOF el Decreto por el que se adiciona y reforma la LCF, en la que se adicionó el artículo 3-B, para quedar como sigue:

“Los Municipios de los Estados y el Distrito Federal, participarán con el 70% de la recaudación que se obtenga de los contribuyentes que tributen en la Sección III del Capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que a partir del 1o. de enero de 1998 se incorporen al Registro Federal de Contribuyentes como resultado de actos de verificación de las autoridades municipales, en los términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal que al efecto suscriban las entidades federativas con la Federación.

Esta participación se distribuirá directamente con base en el impuesto pagado por el contribuyente domiciliado en su localidad y se liquidará en el mes siguiente al del pago de las contribuciones.”

Como puede observarse, el artículo 3-B adicionado con la reforma de 1997 tiene poca relación con el actual texto de la LCF, ya que posteriormente la ley fue modificada mediante decreto publicado en el DOF el 31 de diciembre de 1999, y fue hasta el 9 de diciembre de 2013, cuando se publicó en el DOF el Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la LCF y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), para dar vida al texto actual del citado artículo, que señala lo siguiente:

“Artículo 3-B.- Las entidades adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal participarán al 100% de la recaudación que se obtenga del impuesto sobre la renta que efectivamente se entere a la Federación, correspondiente al salario del personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en las dependencias de la entidad federativa, del municipio o demarcación territorial del Distrito Federal, así como en sus respectivos organismos autónomos y entidades paraestatales y paramunicipales, siempre que el salario sea efectivamente pagado por los entes mencionados con cargo a sus participaciones u otros ingresos locales.

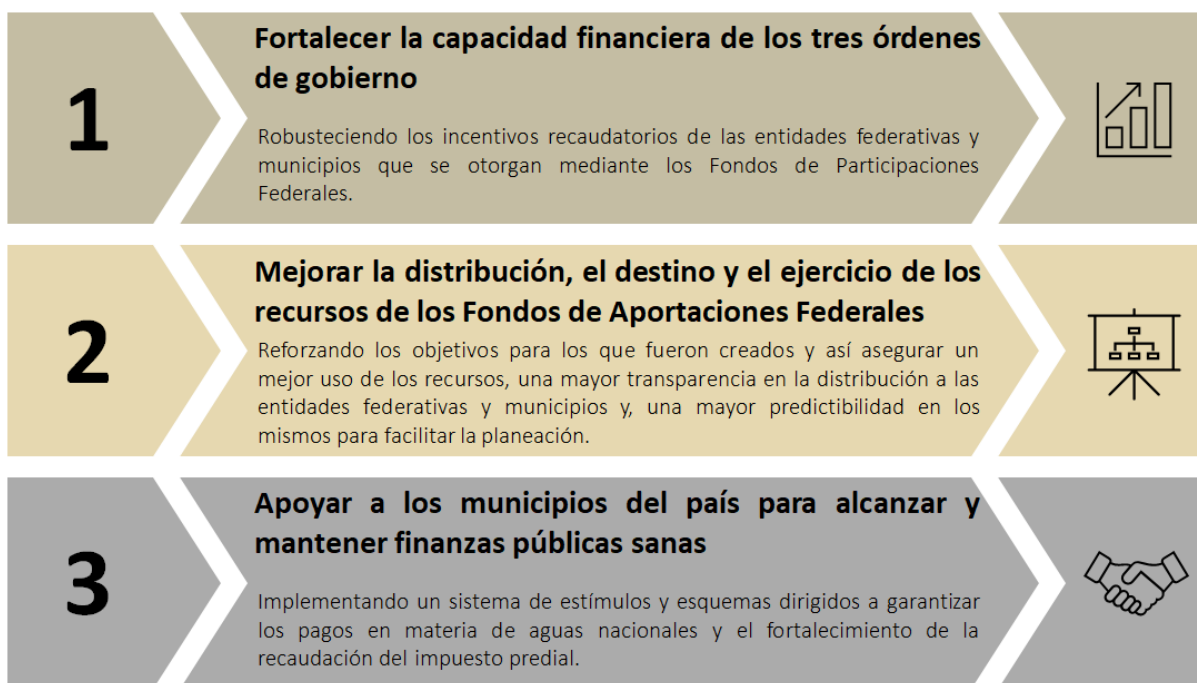
Para efectos del párrafo anterior, se considerará la recaudación que se obtenga por el Impuesto sobre la Renta, una vez descontadas las devoluciones por dicho concepto.

Asimismo, para que resulte aplicable lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, las entidades deberán enterar a la Federación el 100% de la retención que deben efectuar del Impuesto sobre la Renta correspondiente a los ingresos por salarios que las entidades paguen con cargo a recursos federales.

Las entidades deberán participar a sus municipios o demarcaciones territoriales, el 100% de la recaudación del impuesto al que se refiere el párrafo primero de este artículo, correspondiente al personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en el municipio o demarcación territorial de que se trate.”

La iniciativa de reforma que dio origen al actual texto del artículo 3-B de LCF se basó principalmente en tres objetivos:

Principales objetivos de la iniciativa de reforma del artículo 3B de la LCF



FUENTE: Elaborado por la ASF.

La reforma propuso que, para el cálculo de la RFP, no se incluyera el ISR causado por los trabajadores de la federación, de las entidades federativas y de los municipios, dado que las entidades recibirían en su totalidad el mencionado impuesto causado por los empleados de los gobiernos subnacionales, siempre y cuando el salario sea efectivamente pagado por los entes mencionados. Dicha propuesta se realizó para atender la petición de las entidades federativas, formulada mediante la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, en el sentido de que dicho gravamen sea el 100% participable a las propias entidades federativas, en los montos que correspondan a los servidores públicos estatales y municipales.

Lo anterior tuvo su origen al reconocer que, en relación con la distribución de participaciones, la LCF contemplaba un esquema de incentivos asociado a los niveles e incrementos observados en la recaudación local; no obstante, dados los bajos niveles de recaudación local, resultaba necesario reforzar este incentivo, acompañado de una medición más precisa de los ingresos propios locales que permita cuantificar de manera más puntual los recursos efectivamente cobrados por parte de las entidades federativas y municipios. Asimismo, se propuso ajustar la estructura de la distribución de forma consistente con los cambios tributarios contenidos en las iniciativas que conforman la Reforma Social y Hacendaria del 2013.

Con lo anterior, fue modificado el artículo 2, fracción II, de la LCF, para quedar como sigue:

“Artículo 2o.- No se incluirán en la recaudación federal participable, los conceptos que a continuación se relacionan:

...

II. El impuesto sobre la renta por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado causado por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, así como de sus organismos descentralizados y autónomos;

...”

Con lo anterior, se dio consistencia a la RFP, al no incluir en ésta al ISR causado por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, acorde a la incorporación del artículo 3-B de la LCF, que estableció el incentivo de participar al 100% de la recaudación que se obtenga del ISR enterado efectivamente a la Federación, correspondiente al salario del personal de las dependencias de la entidad federativa, de los municipios o demarcaciones territoriales del Distrito Federal, ahora Alcaldías de la Ciudad de México (CDMX), siempre que el salario sea efectivamente pagado por los entes mencionados con cargo a sus participaciones u otros ingresos locales.

Especificaciones del Fondo del ISR

El artículo 3-B de la LCF, modificado mediante decreto que reforma y adiciona diversas disposiciones de la LCF y de la LGCG, dispone que las entidades adheridas al SNCF participarán al 100% de la recaudación que se obtenga del ISR que efectivamente se entere a la federación, correspondiente al salario del personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en las dependencias de la entidad federativa, del municipio o alcaldía de la CDMX, así como en sus respectivos organismos autónomos y entidades paraestatales y paramunicipales, bajo dos premisas fundamentales:

1. Que el salario sea efectivamente pagado con cargo a sus participaciones u otros ingresos locales.
2. Que hayan enterado a la Federación el 100% del ISR de los salarios que paguen con cargo a recursos federales.

Ahora bien, dado que no existe antecedente para distinguir el origen de los recursos utilizados en el pago de los sueldos y salarios del personal de los entes públicos, y por lo tanto del ISR, la SHCP por medio de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas (UCEF) y del Servicio de Administración Tributaria (SAT) implementó un mecanismo para su identificación, el cual se lleva a cabo por medio del CFDI de nómina, cuyo complemento de percepciones se modificó para incluir el origen de los recursos con los que se pagan sueldos y salarios y con ello se determinan los montos que se participan por concepto de ISR a los entes públicos.

El proceso de identificación y validación del pago de sueldos y salarios y del ISR por fuente de financiamiento se lleva a cabo, de forma general, conforme el procedimiento siguiente⁸:

- La UCEF administrará e integrará el padrón de Entes Públicos considerados para el proceso de validación del ISR participable, que concentra la información que las entidades federativas proporcionen de los Entes Públicos, al cual dará acceso al SAT para el ejercicio de sus atribuciones.
- Las entidades federativas que requieran efectuar altas o bajas en el padrón de Entes Públicos deberán informarlo a la UCEF a más tardar el último día hábil de cada mes.
- El SAT efectúa el proceso de validación del ISR participable mediante la revisión de las retenciones por concepto de ISR que realizan los Entes Públicos conforme a los CFDI que éstos emiten al personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en dichos Entes, comparados contra el ISR enterado y pagado a la Federación a través de las declaraciones correspondientes.
- El ISR participable será susceptible de validación siempre que el salario sea efectivamente pagado con cargo a sus participaciones u otros ingresos locales y no serán susceptibles de validación aquellos CFDI en donde se identifique que se hayan realizado cambios en el origen de los recursos con los cuales se paga el salario.
- Para la validación del ISR participable sólo se considerará el importe de los pagos efectivamente realizados que correspondan a la contribución y actualizaciones, excluyendo los montos por concepto de recargos y otros accesorios, así como las compensaciones o aplicaciones efectuadas.
- Como resultado del proceso de validación mensual del ISR participable, el SAT integrará informes de resultados que considerarán i) importes validados; ii) ajustes y iii) devoluciones. La información prevista en los dos primeros conceptos será remitida a la UCEF de forma mensual, y la prevista en el tercer concepto de manera cuatrimestral.
- Por su parte, las entidades federativas participarán a sus municipios el ISR que les corresponda en términos de lo señalado en el artículo 3-B de la LCF, dentro de los 5 días siguientes a su recepción.

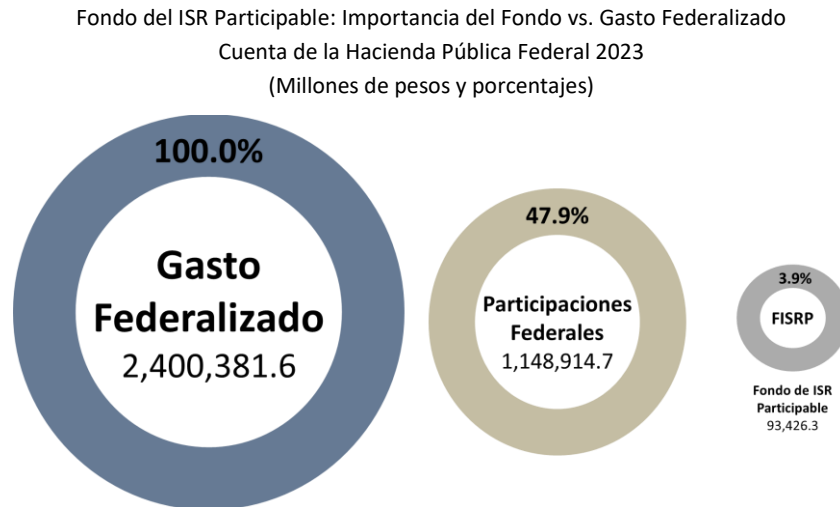
Importancia del Fondo del ISR en el Gasto Federalizado

Los recursos del Fondo del ISR son parte de las Participaciones Federales y ocupan el segundo lugar en cuanto a importancia financiera de las Participaciones Federales donde representan el 8.1% del monto total pagado para 2023 con 93,426.3 mdp, por debajo del FGP que representa el 73.0% con 838,297.1 mdp, pero se encuentra por encima de fondos como el FFR que representa el 4.5% con 51,174.10 mdp y el FFM con el 3.6% por 41,827.90 mdp.

De acuerdo con información de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2023, el importe ejercido del gasto federalizado ascendió a 2,400,381.6 millones de pesos (mdp) de los cuales las Participaciones Federales pagadas representaron el 47.9% con un importe de 1,148,914.7 mdp. Durante el ejercicio fiscal 2023 fueron

⁸ Conforme a los Lineamientos Generales para llevar a cabo el proceso de validación del impuesto sobre la renta participable conforme al artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, publicados en el DOF el 22 de marzo de 2022.

entregados a las entidades federativas y municipios recursos por concepto del Fondo del ISR por 93,426.3 mdp, que significaron el 3.9% del Gasto Federalizado y el 8.1% de las Participaciones Federales, como se muestra a continuación:

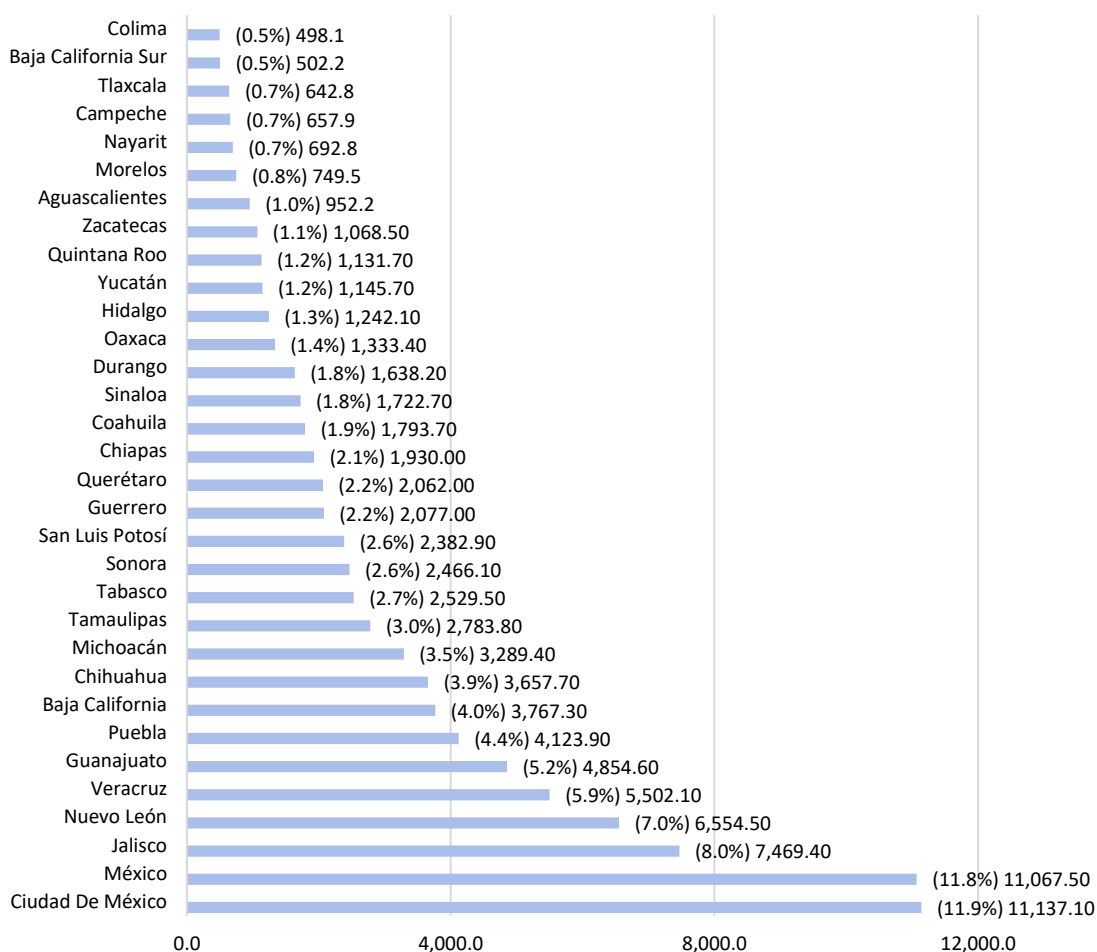


FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2023.

Fondo del ISR por entidad federativa

De conformidad con la Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2023, se transfirieron a las entidades federativas y a la Ciudad de México recursos por 93,426.3 mdp del Fondo del ISR, de lo que se destaca que en 8 entidades federativas se concentra el 58.3% del total, siendo éstas la Ciudad de México con el 11.9%, el Estado de México con el 11.8%, Jalisco con el 8.0%, Nuevo León con el 7.0%, Veracruz de Ignacio de la Llave con el 5.9%, Guanajuato con el 5.2%, Puebla con el 4.4%, y Baja California el 4.0%, como se muestra a continuación:

Fondo del ISR Participable: Recursos ministrados por Entidad Federativa
Cuenta Pública 2023
(Millones de pesos y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2023.

Tasa Media de Crecimiento Anual (TMCA)

En el periodo 2015 a 2023, se observó una Tasa Media de Crecimiento Anual (TMCA) del 13.2% en los recursos del Fondo del ISR, al pasar de 30,585.9 millones de pesos en el año 2015 a 93,426.3 mdp en 2023; sin embargo, al descontar el efecto inflacionario durante dicho lapso, la TMCA se ubicó en 8.4%. Es importante destacar que los recursos asignados al ejercicio fiscal 2023 tuvieron una variación porcentual del menos 1.5% respecto al año anterior y del menos 6.7% si descontamos el efecto inflacionario, como se muestra a continuación:

Participaciones Federales a Entidades Federativas
(Cumplimiento del Artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal)

Fondo del ISR Participable: Asignación de recursos en el periodo 2015-2023
(Millones de pesos y porcentajes)

Cuenta de la Hacienda Pública Federal	Precios corrientes	Variación Porcentual	Precios constantes**	Variación Porcentual real**
2015	30,585.90		45,110.43	
2016	54,080.40	76.8	77,573.03	72.0
2017	59,404.50	9.8	80,355.30	3.6
2018	73,587.10	23.9	94,890.79	18.1
2019	82,607.60	12.3	102,785.51	8.3
2020	85,691.70	3.7	103,120.12	0.3
2021	84,669.90	-1.2	96,405.77	-6.5
2022	94,882.20	12.1	100,127.25	3.9
2023	93,426.30	-1.5	93,426.30	-6.7
Tasa media de crecimiento anual *		13.2		8.4

FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de las Cuentas de la Hacienda Pública Federal 2015- 2023.

*TMCA= $(\text{Valor Final} / \text{Valor Inicial})^{1 / (\text{Año Final} - \text{Año Inicial})} - 1$.

**Deflactor = INPC promedio enero diciembre de cada año; año base 2023.

*** El fondo entró en vigor el 1 de enero de 2015.

Capítulo II.

Cuestiones estratégicas para la fiscalización del Fondo del ISR

Estrategia de fiscalización

La propuesta de auditoría a los recursos de las Participaciones Federales en la Entidad Federativa (Cumplimiento del artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal) obedece a un mandato normativo establecido en el artículo 79, fracción 1, párrafo segundo, de la CPEUM, así como lo dispuesto en el Capítulo 11, Título Tercero, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF); asimismo, mediante ese objeto, de conformidad con el PEF del Ejercicio Fiscal 2023, así como con el “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 2023, de los Recursos Correspondientes a los Ramos Generales 28 Participaciones a Entidades Federativas y Municipios y 33 Aportaciones Federales para Entidades Federativas y Municipios”, publicado el 19 de diciembre de 2022 en el DOF, mediante el cual fueron estimados los montos a transferir por concepto de participaciones relacionadas con la aplicación del artículo 3-B de la LCF.

Las reformas constitucionales en materia de combate a la corrupción, publicadas en el DOF el 27 de mayo de 2015, señalaron la atribución de la ASF de fiscalizar las Participaciones Federales. De acuerdo con lo anterior, la LFRCF, en su artículo 50, hace referencia al mandato constitucional y los procesos a revisar en la fiscalización superior de esos recursos de libre disposición.

Asimismo, en el marco del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), la ASF valoró, para la ejecución de sus auditorías de los recursos federales transferidos a las entidades federativas y los municipios, los criterios, normas y metodologías de auditoría más relevantes del SNF.

De igual manera, la ASF da cumplimiento a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 47 de la LFRCF, que establece lo siguiente:

“La Auditoría Superior de la Federación revisará el origen de los recursos con los que se pagan los sueldos y salarios del personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en dichos órdenes de gobierno, para determinar si fueron cubiertos con recursos federales o locales, en términos de lo dispuesto en el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal y las disposiciones aplicables. Para tal efecto la Auditoría Superior de la Federación determinará en su programa anual de auditorías la muestra a fiscalizar para el año correspondiente.”

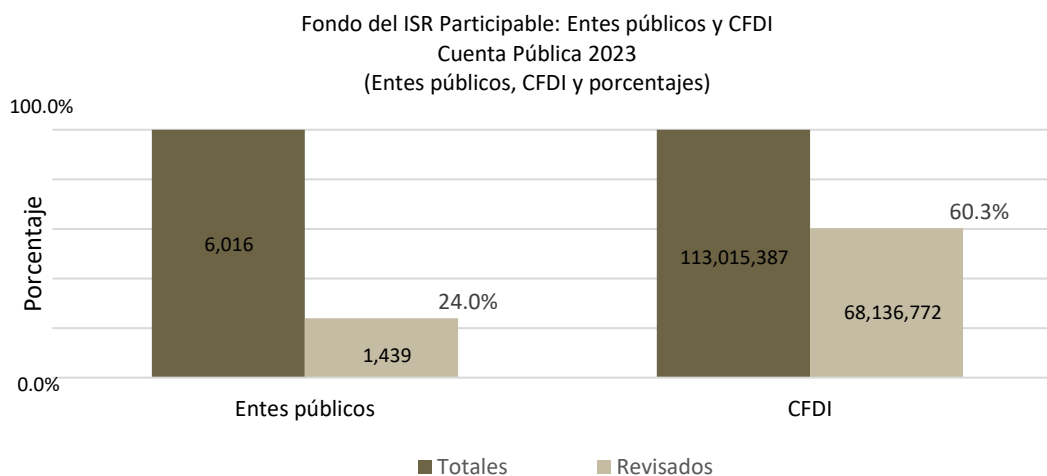
En ese sentido, en el Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2023, se incluyó una auditoría a la SHCP y 32 auditorías, una a cada entidad federativa, para verificar el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 3-B de la LCF, y de las reglas de operación y disposiciones operativas aplicables al SAT y a la UCEF.

En este punto es importante enfatizar que, para efectos de la revisión correspondiente sobre lo reflejado en la Cuenta Pública 2023, se aseguró que las auditorías abarcaran todo tipo de Ente Público perteneciente al Poder Ejecutivo del Gobierno de la Entidad Federativa, con las siguientes características:

- Entes Públicos reconocidos/identificados normativamente por medio de su Constitución Política Estatal, Ley Orgánica, Acuerdo o Decreto de Creación, o soporte normativo equivalente.
- Entes Públicos que reciben o generan recurso público y operan con recursos humanos y cuentan con registros contables y presupuestales para el pago de sueldos, salarios y asimilados (capítulo 1000).
- Entes Públicos que por su propia operación cumplen con obligaciones fiscales y cuentan con RFC propio; emiten el timbrado de nómina (CFDI) y retienen y pagan el ISR correspondiente (presentando en cada caso las declaraciones fiscales).

De lo anterior, para efecto del ejercicio fiscal 2023, se determinaron las siguientes cifras generales:

- Para el proceso de validación del Fondo del ISR en el ejercicio fiscal 2023, el SAT utilizó información de 6,016 entes públicos de las 32 entidades federativas, los cuales emitieron 113.0 millones de CFDI en los pagos efectuados por concepto de sueldos y salarios y asimilados a salarios para el personal que prestó o desempeñó un servicio personal subordinado; en las 32 auditorías practicadas por el ASF a las entidades federativas se revisó la información de 1,439 entes públicos (24.0%) que corresponden sólo a los entes del Poder Ejecutivo de las entidades federativas, y de éstos se revisaron 68.1 millones de CFDI (60.3%) emitidos por el concepto ya referido.

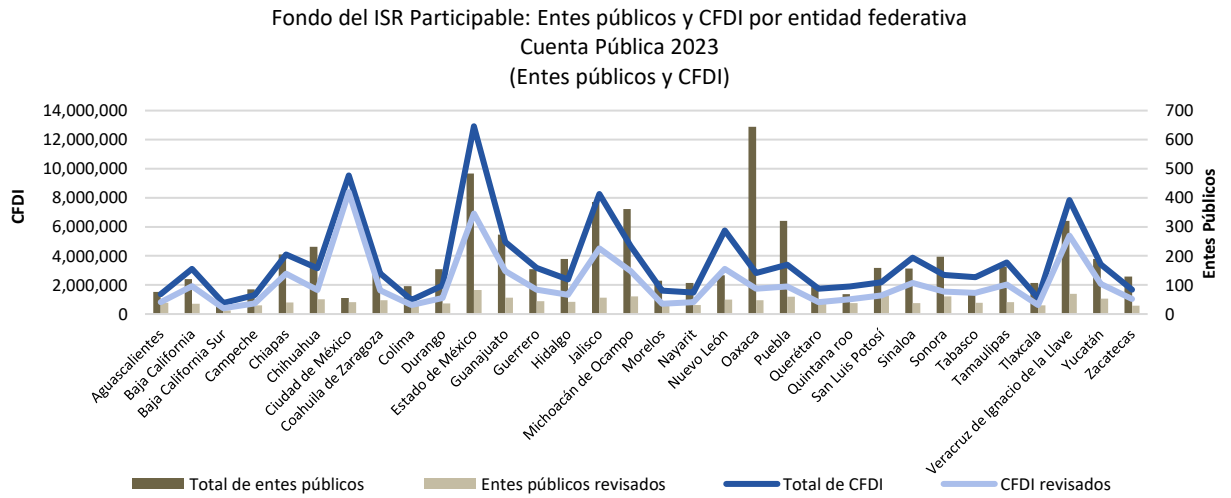


FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

* Entes Públicos Totales: incluye los Entes de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, los organismos autónomos de las Entidades Federativas, los organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria y fideicomisos de las Entidades Federativas.

* Entes Públicos Revisados: corresponde a los distintos Entes Públicos que forman parte del Poder Ejecutivo del Estado (Dependencias, Secretarías y análogas del Sector Central, Organismos Públicos Descentralizados, Organismos Públicos Desconcentrados, Empresas de Participación Estatal Mayoritaria, Fideicomisos con estructura orgánica).

- El número de entes públicos revisados y los CFDI emitidos por entidad federativa se muestran en la siguiente gráfica:



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

- * Total de Entes Públicos: incluye los Entes de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, los organismos autónomos de las Entidades Federativas, los organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria y fideicomisos de las Entidades Federativas.
- * Total de Entes revisados: corresponde a los distintos Entes Públicos que forman parte del Poder Ejecutivo del Estado (Dependencias, Secretarías y análogas del Sector Central, Organismos Públicos Descentralizados, Organismos Públicos Desconcentrados, Empresas de Participación Estatal Mayoritaria, Fideicomisos con estructura orgánica).

Fondo del ISR Participable: Entes públicos y CFDI
Cuenta Pública 2023
(Entes públicos y CFDI)

Entidad Federativa	Entes públicos totales*	CFDI emitidos	Entes públicos revisados* (Poder Ejecutivo Estatal)	CFDI revisados
Estado de México	484	12,920,013	83	6,913,255
Ciudad de México	55	9,544,876	41	8,394,988
Jalisco	385	8,261,009	56	4,524,631
Veracruz de Ignacio de la Llave	320	7,848,188	69	5,408,681
Nuevo León	133	5,749,406	50	3,117,752
Guanajuato	273	4,957,898	56	2,959,709
Michoacán de Ocampo	361	4,668,493	61	2,959,739
Chiapas	205	4,099,690	40	2,786,747
Sinaloa	156	3,881,799	38	2,138,696
Tamaulipas	163	3,554,444	41	2,030,372
Yucatán	189	3,420,868	53	2,072,605
Puebla	320	3,398,806	60	1,901,593
Guerrero	154	3,167,806	44	1,681,687
Chihuahua	231	3,148,189	51	1,646,228
Baja California	120	3,107,704	35	1,911,062

Participaciones Federales a Entidades Federativas
(Cumplimiento del Artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal)

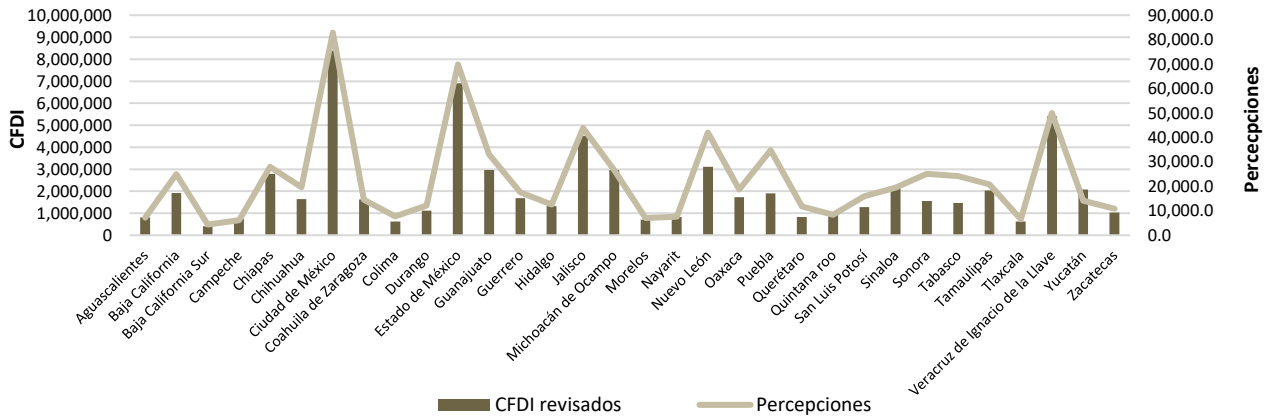
Entidad Federativa	Entes públicos totales*	CFDI emitidos	Entes públicos revisados* (Poder Ejecutivo Estatal)	CFDI revisados
Oaxaca	644	2,821,889	48	1,734,565
Coahuila de Zaragoza	139	2,805,616	48	1,623,902
Sonora	197	2,691,637	61	1,549,878
Tabasco	73	2,542,379	39	1,464,334
Hidalgo	190	2,388,691	42	1,321,339
San Luis Potosí	159	2,192,765	64	1,284,817
Durango	154	1,966,299	37	1,113,565
Quintana roo	68	1,904,830	38	1,021,892
Querétaro	93	1,734,040	42	821,765
Zacatecas	129	1,671,175	29	1,028,275
Morelos	115	1,604,831	41	705,436
Nayarit	107	1,473,842	31	824,345
Aguascalientes	76	1,361,837	39	808,249
Campeche	85	1,302,696	30	734,907
Tlaxcala	107	1,096,160	30	629,139
Colima	96	968,161	30	622,200
Baja California Sur	35	759,350	12	400,419
Totales	6,016	113,015,387	1,439	68,136,772

FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

- * Entes Públicos Totales: incluye los Entes de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, los organismos autónomos de las Entidades Federativas, los organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria y fideicomisos de las Entidades Federativas.
- * Entes Públicos Revisados: corresponde a los distintos Entes Públicos que forman parte del Poder Ejecutivo del Estado (Dependencias, Secretarías y análogas del Sector Central, Organismos Públicos Descentralizados, Organismos Públicos Desconcentrados, Empresas de Participación Estatal Mayoritaria, Fideicomisos con estructura orgánica).

- Los 1,439 entes revisados en las 32 entidades federativas realizaron pagos por sueldos y salarios y asimilados a salarios para el personal que prestó o desempeñó un servicio personal subordinado por un total de 728,481.6 mdp, y emitieron 68.1 millones de CFDI, como se muestra a continuación:

Fondo del ISR Participable: Total de Percepciones y CFDI por Entidad Federativa
Cuenta Pública 2023
(Millones de pesos y CFDI)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

Fondo del ISR Participable: Total de Percepciones por Entidad Federativa y CFDI
Cuenta Pública 2023
(Millones de pesos y CFDI)

Entidad Federativa	Percepciones pagadas	CFDI Emitidos
Ciudad de México	82,866.8	8,394,988
Estado de México	69,855.6	6,913,255
Veracruz de Ignacio de la Llave	49,969.9	5,408,681
Jalisco	43,809.7	4,524,631
Nuevo León	42,021.2	3,117,752
Puebla	34,807.9	1,901,593
Guanajuato	33,102.0	2,959,709
Chiapas	27,993.1	2,786,747
Michoacán de Ocampo	26,712.8	2,959,739
Sonora	25,098.5	1,549,878
Baja California	24,987.7	1,911,062
Tabasco	24,170.8	1,464,334
Tamaulipas	20,833.5	2,030,372
Chihuahua	19,678.1	1,646,228
Sinaloa	19,445.2	2,138,696
Oaxaca	18,768.4	1,734,565
Guerrero	17,566.7	1,681,687
San Luis Potosí	15,912.1	1,284,817
Coahuila de Zaragoza	14,564.5	1,623,902
Yucatán	14,067.6	2,072,605

Participaciones Federales a Entidades Federativas
(Cumplimiento del Artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal)

Fondo del ISR Participable: Total de Percepciones por Entidad Federativa y CFDI
Cuenta Pública 2023
(Millones de pesos y CFDI)

Entidad Federativa	Percepciones pagadas	CFDI Emitidos
Hidalgo	12,594.0	1,321,339
Durango	12,174.1	1,113,565
Querétaro	11,726.4	821,765
Zacatecas	10,820.2	1,028,275
Quintana roo	8,334.4	1,021,892
Colima	7,677.8	622,200
Nayarit	7,522.8	824,345
Aguascalientes	7,214.2	808,249
Morelos	7,109.5	705,436
Tlaxcala	6,504.4	629,139
Campeche	6,188.0	734,907
Baja California Sur	4,383.6	400,419
Totales	728,481.6	68,136,772

FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

Objetivo de las auditorías

El objetivo de las auditorías realizadas a la revisión de las Participaciones Federales a Entidades Federativas (Cumplimiento del Artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal) fue:

Auditoría a la SHCP:

- Fiscalizar el proceso de identificación, validación y determinación de los recursos autorizados y ministrados por concepto de participaciones a favor de los entes públicos de las entidades federativas y municipios, por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, derivadas de la recaudación obtenida del Impuesto Sobre la Renta efectivamente enterado a la Federación correspondiente a los pagos realizados por dichos entes públicos subnacionales a su personal por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado conforme a lo dispuesto en el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, el Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2023 y demás disposiciones jurídicas aplicables.

Auditorías a las entidades federativas:

- Fiscalizar la gestión y cumplimiento por parte de la entidad federativa de los procedimientos para la aplicación del artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, de conformidad con lo establecido

en la Ley de Coordinación Fiscal, en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2023 y demás disposiciones jurídicas aplicables.

Criterios de selección

El análisis de la información se realizó con base en los objetivos del Plan Estratégico de la ASF, las directrices del Auditor Superior y del Auditor Especial del Gasto Federalizado, así como con lo establecido en la normativa y la metodología institucional que considera variables cualitativas y cuantitativas, entre éstas, la importancia estratégica de los fondos y programas federalizados, la inversión asignada a los mismos y, en su caso, los resultados de auditorías anteriores.

Procedimientos de auditoría

Para la ejecución de la auditoría a la SHCP se consideraron los procedimientos siguientes:

- Se verificó que la UCEF mantuvo actualizado el padrón de Entes Públicos, con base en las modificaciones solicitadas por las entidades federativas por medio del Anexo Uno: Listado de Entes Públicos, y que éstos cumplieron con los requisitos para su adhesión, la UCEF puso a disposición de manera mensual a la Administración Central de Programas Operativos con Entidades Federativas (ACPOEF) del SAT a más tardar el quinto día hábil.
- Se comprobó que el SAT, por conducto de la ACPOEF, integró de manera mensual los informes de resultado del proceso de validación y ajustes correspondientes de los entes públicos que elaboraron correctamente los CFDI de nómina, que presentaron la declaración y el pago correspondiente, en el que se consideraron únicamente las contribuciones y actualizaciones y que el salario fue efectivamente pagado con cargo a sus participaciones u otros ingresos locales, considerando los doce meses anteriores al mes correspondiente a su emisión; y, en su caso, que se ajustó en los periodos ya validados en los que se realizaron cambios en el timbrado de los CFDI o en el entero del ISR.
- Se constató que el SAT remitió mensual y cuatrimestralmente a la UCEF los informes de resultados de los importes validados, ajustes correspondientes y devoluciones de los entes públicos que elaboraron correctamente los CFDI de nómina y que presentaron la declaración y el pago correspondiente.
- Se verificó que el SAT informó a las entidades federativas cuando identificó a los entes públicos que presentaron inconsistencias en la elaboración de los CFDI de nómina, así como en la declaración y su pago.

- Se comprobó que el SAT validó la liquidación del 100.0% de los créditos fiscales con los que contaban los entes públicos o, en su caso, que el SAT notificó a las entidades federativas la suspensión de las validaciones mensuales del ISR participable hasta por seis meses.
- Se constató que la UCEF envió a las entidades federativas la información de los montos correspondientes a las mismas y a sus respectivos municipios a más tardar el mismo día en que se radicaron los recursos.

Para la ejecución de las auditorías a las entidades federativas se consideraron los procedimientos siguientes:

- Padrón de Entes Públicos para la validación del ISR participable.- Se verificó que la Entidad Federativa proporcionó a la UCEF de la SHCP la información de los Entes Públicos del Poder Ejecutivo, y que notificó las correspondientes altas o bajas de dichos entes, para el proceso de validación del ISR participable por parte del SAT.
- Registros e información.- Se verificó la congruencia entre la fuente de financiamiento del ejercicio del gasto de los Entes Públicos del Poder Ejecutivo, respecto a la fuente de financiamiento consignada en los CFDI emitidos por concepto sueldos y salarios y asimilados a salarios, que fueron considerados en el proceso de validación del ISR participable por parte del SAT; asimismo, se verificó que dicha información sea consistente con los registros contables y presupuestales de los entes.
- Entero del ISR.- Se comprobó que los Entes Públicos del Poder Ejecutivo enteraron al SAT los importes del ISR retenido por el pago de sueldos y salarios y asimilados a salarios, conforme a los registros e información correspondiente.
- Ingresos por concepto de Participación de ISR.- Se verificó que la Entidad Federativa recibió y registró contable y presupuestal los importes obtenidos como ingresos por concepto del ISR participable

Marco jurídico

El marco jurídico que ampara las revisiones practicadas por la ASF es el que se señala a continuación:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.
- Ley de Coordinación Fiscal.
- Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.
- Ley General de Contabilidad Gubernamental.

- Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2023.
- Código Fiscal de la Federación.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Lineamientos Generales para llevar a cabo el proceso de validación del impuesto sobre la renta participable conforme al artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal.

Fundamento jurídico de la ASF para promover acciones

Las facultades de la ASF para promover las acciones derivadas de las auditorías practicadas encuentran su sustento jurídico en las disposiciones siguientes:

- Artículo 79, fracciones II, párrafo tercero, y IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Artículos 10, fracción I, 14, fracción III, 15, 17, fracción XV, 36, fracción V, 39 y 40, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.

Capítulo III

Principales resultados de la fiscalización del Fondo del ISR

Número de auditorías

Como parte de la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal del ejercicio fiscal 2023, la ASF practicó un total de 33 auditorías al Fondo del ISR participable, 32 a las entidades federativas, incluida la CDMX, y una auditoría a la SHCP para verificar el cumplimiento de las reglas de operación aplicables al SAT y a la UCEF.

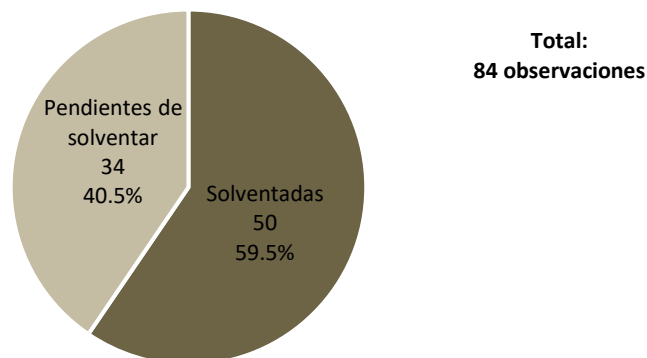
Universo, muestra y alcance de la fiscalización

En estas auditorías no se revisa el ejercicio de los recursos públicos, sino la gestión de los Entes Públicos del Poder Ejecutivo de la entidad fiscalizada en relación con la aplicación del artículo 3-B de la LCF para la obtención de las participaciones del ISR. En el caso de la auditoría a la SHCP, el alcance fue la verificación de las reglas de operación aplicables.

Observaciones formuladas y acciones promovidas

En la fiscalización de la Cuenta Pública 2023 se generaron 84 observaciones, lo que significó un promedio de 2.5 observaciones por auditoría. Durante las revisiones, los entes fiscalizados atendieron el 59.5% de las observaciones (50 observaciones) y quedaron sin atender 34 observaciones (40.5%).

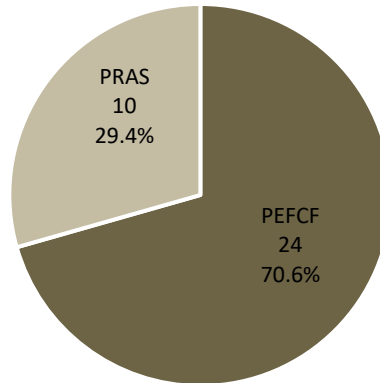
Fondo del ISR Participable: Número de observaciones determinadas, solventadas y pendientes de solventar
Cuenta Pública 2023
(Números y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

El número de observaciones pendientes de solventar representa en promedio 1.0 observaciones por auditoría; de ellas resultaron 34 acciones correctivas en total, de las que 10 (29.4%) son Promociones de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria (PRAS) y 24 (70.6%) son Promociones del Ejercicio de Facultades de Comprobación Fiscal (PEFCF).

Fondo del ISR Participable: Acciones emitidas
Cuenta Pública 2023
(Números y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

Fondo del ISR Participable: Acciones emitidas por ente fiscalizado
Cuenta Pública 2023
(Número de acciones)

Ente Fiscalizado	Acciones promovidas	
	PEFCF	PRAS
Gobierno del Estado de Baja California Sur	1	0
Gobierno del Estado de Chihuahua	2	3
Gobierno del Estado de Coahuila de Zaragoza	1	0
Gobierno del Estado de Durango	1	0
Gobierno del Estado de México	1	1
Gobierno del Estado de Guerrero	1	0
Gobierno del Estado de Jalisco	1	3
Gobierno del Estado de Michoacán de Ocampo	1	0
Gobierno del Estado de Morelos	1	2
Gobierno del Estado de Nayarit	2	0
Gobierno del Estado de Nuevo León	1	0
Gobierno del Estado de Puebla	1	0
Gobierno del Estado de San Luis Potosí	1	0

Fondo del ISR Participable: Acciones emitidas por ente fiscalizado

Cuenta Pública 2023

(Número de acciones)

Ente Fiscalizado	Acciones promovidas	
Gobierno del Estado de Sinaloa	1	0
Gobierno del Estado de Sonora	2	0
Gobierno del Estado de Tabasco	1	0
Gobierno del Estado de Tamaulipas	2	0
Gobierno del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave	2	0
Gobierno del Estado de Yucatán	1	1
Totales	24	10

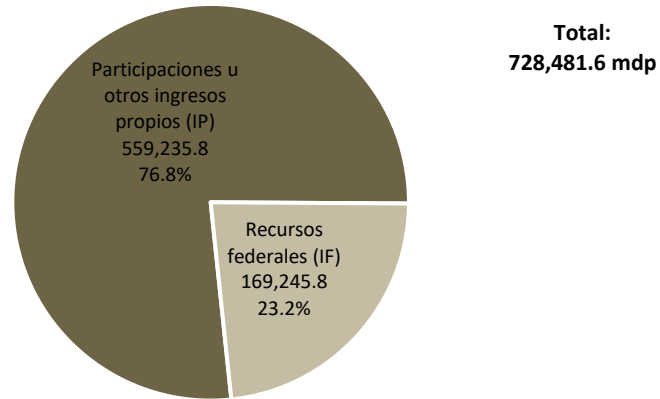
FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

Principales resultados en las auditorías a las entidades federativas

La auditoría realizada a la SHCP no generó observaciones pendientes de solventar y en las 32 auditorías realizadas a las entidades federativas se generaron 34, las que de forma general se resumen principalmente en los conceptos que se describen a continuación:

- Se revisaron 1,439 entes públicos que forman parte de los Poderes Ejecutivos de las 32 entidades federativas y que fueron considerados en el proceso de validación del Fondo del ISR en el ejercicio fiscal 2023; éstos reportaron pagos por concepto de sueldos y salarios y asimilados a salarios por un importe de 728,481.6 mdp, mediante la emisión de 68.1 millones de CFDI, en los cuales se registró que el 76.8% (559,235.8 mdp) fue pagado con cargo a sus participaciones u otros ingresos propios (IP) y el 23.2% (169,245.8 mdp) se pagó con cargo a recursos federales (IF).

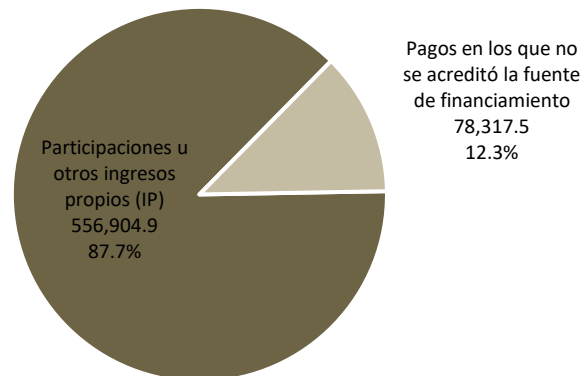
Fondo del ISR Participable: Percepciones pagadas por fuente de financiamiento
Cuenta Pública 2023
(Millones de pesos y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

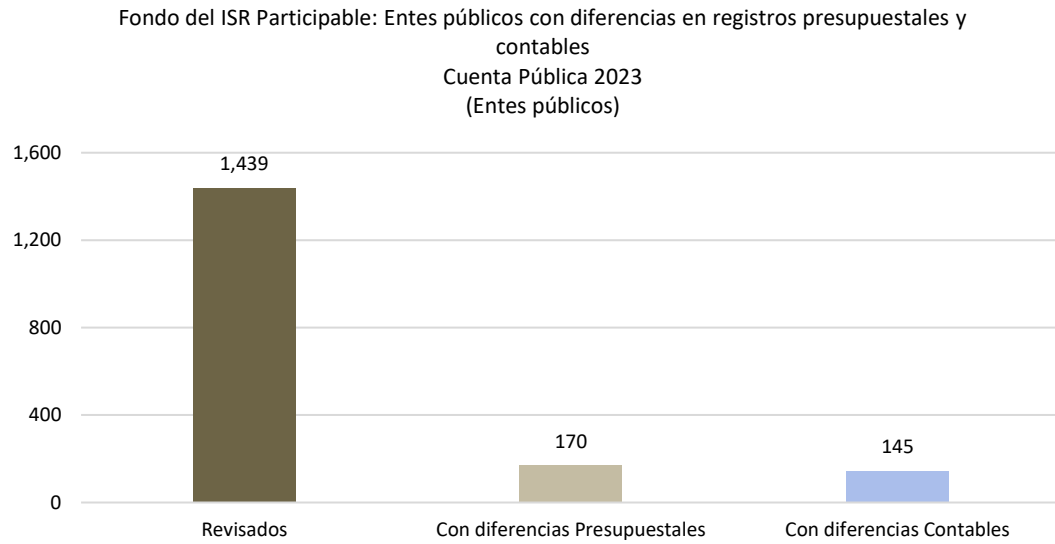
- Durante las 32 auditorías realizadas a las entidades federativas se identificó que 146 entes públicos (10.1% de los entes revisados) correspondientes a 22 entidades federativas emitieron CFDI por concepto de sueldos y salarios y asimilados a salarios en los que se registraron pagos con cargo a sus participaciones u otros ingresos propios (IP), en los que se observó que un importe de 78,317.5 mdp (12.3% del total revisado) no pudo ser acreditado con la fuente de financiamiento de su presupuesto ejercido; es decir, no fue posible identificar el origen de los recursos con los que se pagaron los sueldos y salarios para determinar si fueron cubiertos con recursos federales o locales, en términos de lo dispuesto en el artículo 3-B de la LCF.

Fondo del ISR Participable: Pagos que no acreditaron la fuente de financiamiento
Cuenta Pública 2023
(Millones de pesos y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

- De los 1,439 entes públicos revisados en las 32 auditorías realizadas a las entidades federativas se observó que 170 entes públicos (14.8%) de 19 entidades federativas presentaron inconsistencias entre la información que reportaron en sus formatos de Cuenta Pública 2023 (Estado Analítico de Ingresos y Estados Analítico del Presupuesto de Egresos en clasificación por Objeto del Gasto por Capítulo y Concepto y su clasificación de Servicios Personales por Categoría) y la estructura de fuente de financiamiento de su presupuesto ejercido, y 145 entes (12.7%) presentaron errores o inconsistencias con sus registros contables.



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

Capítulo IV.

Conclusiones

Con la ejecución de las auditorías referidas en este Marco de Referencia, la ASF da cumplimiento a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 47 de la LFRCF, y como resultado de la fiscalización en términos generales, se concluye lo siguiente:

- La SHCP informó y transfirió a las entidades federativas los recursos recaudados participables obtenidos del ISR en términos del artículo 3-B de la LCF, de los Lineamientos Generales para llevar a cabo el proceso de validación del impuesto sobre la renta participable conforme al artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal.
- La SHCP observó la normativa aplicable a la determinación y transferencia a las entidades federativas de los recursos recaudados del ISR derivado del pago de sueldos y salarios y asimilados a salarios de éstas y sus entes públicos.

Excepto por los casos señalados en el apartado “Principales resultados del Fondo del ISR” del Capítulo III de este Marco de Referencia, las entidades federativas cumplieron de forma razonable con lo siguiente:

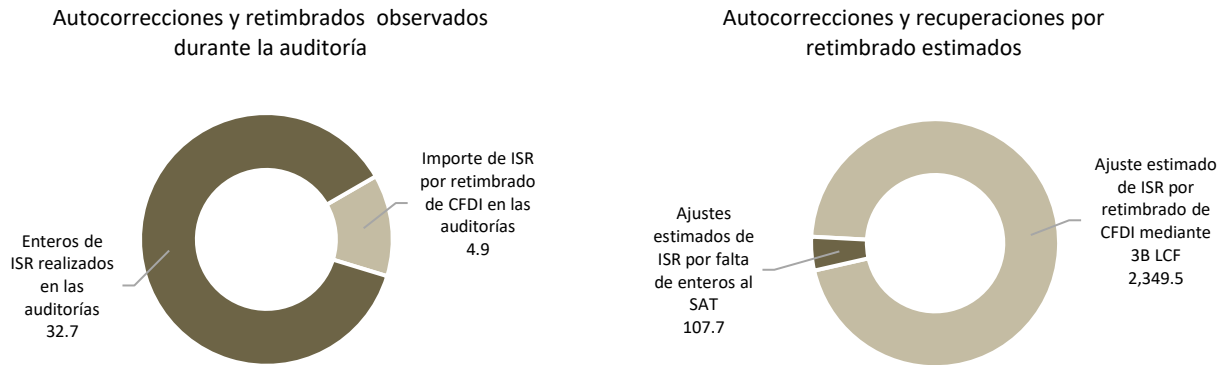
- Generaron procesos de identificación, validación y determinación de los recursos destinados al pago de sueldos y salarios y asimilados a salarios, así como la determinación del ISR correspondiente.
- Registraron contable y presupuestalmente el monto pagado de sueldos y salarios y asimilados a salarios, retuvieron y registraron el ISR a cargo de los trabajadores, y éste fue enterado al SAT.
- Contaron en sus expedientes con la totalidad de los CFDI que coincidieron con sus registros contables y presupuestales del ISR retenido a cargo de los trabajadores y el cual fue enterado al SAT.
- Identificaron y registraron los pagos de sueldos y salarios y asimilados a salarios, por fuente de financiamiento, los cuales fueron congruentes con los resúmenes de nóminas, la integración por fuente de financiamiento del ISR retenido, los registros contables del pago de ISR y el Informe de Resultados del ISR Participable emitido por el SAT.
- Enteraron la totalidad de las retenciones del ISR por los pagos de sueldos y salarios y asimilados a salarios al personal que prestó o desempeñó un servicio personal subordinado, correspondientes al ejercicio fiscal 2023.

- Recibieron los recursos del Fondo del ISR conforme a los montos validados por el SAT, los cuales se derivaron del pago de sueldos y salarios y asimilados a salarios, y dichos recursos fueron consistentes con los registros de ingresos de su Cuenta Pública 2023.

Es importante señalar que en la verificación parte de la ASF al cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 3-B de la LCF por las entidades federativas implica que, para aquellos hallazgos en donde al ente fiscalizado, se identificaron diferencias en cuanto a la fuente de financiamiento registrada en los CFDI respecto de aquella con la que pagaron los sueldos y salarios de su personal, y se estima la posibilidad de que se les hayan participado mayores recursos de ISR, por lo que es dable hacer exigible a favor de la Federación los montos del ISR que resultaron del mecanismo de cálculo para determinación de los montos a favor de las entidades federativas conforme al artículo 3-B de la LCF. Por ello, aunque en los resultados de estas auditorías no se hacen exigibles montos resarcitorios de manera directa por parte de la ASF, a través de las acciones de PEFCF se avisa a la autoridad competente para que lleve a cabo los procedimientos administrativos correspondientes, por lo que ello significa que por intervención de las auditorías practicadas por la ASF existen efectos en monto estimado a favor de la Federación derivados de aquellos entes públicos que, ya sea durante la propia auditoría con la intervención de la ASF o por requerimiento de la autoridad respectiva, reexpidan los CFDI cambiando la fuente de financiamiento, lo que propicia que el SAT deba recalcular los montos validados de Fondo del ISR y en su caso le pida a la UCEF que realice las retenciones respectivas.

De esta manera, para los casos específicos en los que se tuvo conocimiento de autocorrecciones o donde debe intervenir el SAT en su carácter de autoridad fiscal, que se reflejan en los respectivos informes individuales de auditoría, se podría tener un efecto total (“directo” e “indirecto”) por la intervención de las auditorías realizadas al cumplimiento del artículo 3-B de la LCF, en un monto estimado en conjunto cercano a los 2,494.8 mdp.

Fondo del ISR Participable: Impacto estimado en recursos a favor de la Federación por intervención de la ASF
Cuenta Pública 2023
(Millones de pesos)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2023.

Recomendaciones y modificaciones legislativas o normativas

El 22 de abril de 2022 se publicaron en el DOF los Lineamientos Generales para llevar a cabo el proceso de validación del ISR Participable conforme al artículo 3-B de la LCF, en los cuales se definieron nuevas reglas y condiciones aplicables a las entidades federativas y los municipios, con el fin de establecer las bases para llevar a cabo el proceso para otorgar certeza jurídica respecto a la aplicación del artículo citado.

Entre los aspectos que entraron en vigor con estos nuevos lineamientos tenemos que ahora la UCEF administrará e integrará el padrón de entes públicos considerados para el proceso de validación del ISR Participable, a partir de la información que las entidades federativas le proporcionen.

No obstante, en las auditorías realizadas por la ASF se observó que algunas entidades federativas realizan el pago de sueldos y salarios y retenciones del ISR con el RFC del gobierno del estado (nivel central) para los trabajadores en algunos organismos públicos desconcentrados y en algunas entidades federativas el pago de sueldos y salarios y la retención del ISR de los trabajadores del estado se realiza mediante el RFC de una Secretaría de Estado (la de Finanzas, por ejemplo) y no con el RFC del gobierno del estado.

Lo anterior genera distorsiones en cuanto al manejo del presupuesto del capítulo 1000 “Servicios Personales” en las entidades federativas y sus entes públicos, ya que éste primeramente se debe distribuir conforme a las asignaciones presupuestales para cada ente, y posteriormente concentrar los recursos (de diversos entes) en cuentas bancarias del gobierno central para realizar el pago de sueldos y salarios, así como la retención

del ISR y la presentación de declaraciones fiscales con un mismo RFC; asimismo, genera dificultades en la identificación del origen del recurso y de la fuente de financiamiento, con lo que no se da claridad al cumplimiento de las condiciones establecidas en el artículo 3-B de la LCF .

Adicionalmente, los nuevos lineamientos establecen que el SAT llevará a cabo el proceso de validación verificando que los entes públicos que se den de alta en el padrón cumplan con requisitos diversos de cumplimiento fiscal como contar con Certificado de Sello Digital (CSD) y Certificado de la Firma Electrónica Avanzada (e.firma) vigentes; tener habilitado su buzón tributario, así como registrar y mantener actualizados los medios de contacto respectivos; tener actualizados sus datos en el RFC, y expedir los CFDI por concepto de sueldos y salarios y asimilados a salarios; no obstante, si las entidades federativas usan un RFC global o que no corresponde propiamente a quien realiza los pagos, resulta insuficiente la validación del SAT de estos requisitos de cumplimiento fiscal.

Por ello, se estima necesario que, a fin de darle mayor transparencia al destino de los recursos del capítulo 1000 “Servicios Personales” y que el proceso de validación del ISR Participable tenga mayores elementos de verificación de cumplimiento fiscal, se debe valorar la posibilidad de modificar el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación o emitir reglas de carácter general en la Resolución Miscelánea Fiscal que den claridad en cuanto al RFC mediante el cual se deben realizar los pagos de sueldos y salarios, la retención del ISR a cargo de los trabajadores y la presentación de declaraciones fiscales para cada ente público en las entidades federativas.

