

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2024

GASTO

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 al lector a visitar 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 de la asignación, ministración y ejecución de éste y los diversos fondos y programas del gasto federalizado fiscalizados en la revisión de la Cuenta Pública 2024, así como los principales resultados de su fiscalización.



ÍNDICE

ACRÓNIMOS.....	5
PRESENTACIÓN	7
CAPÍTULO I	9
ASPECTOS GENERALES.....	9
ANTECEDENTES GENERALES DE LAS PARTICIPACIONES FEDERALES	9
ANTECEDENTES DEL FONDO DEL ISR.....	13
ESPECIFICACIONES DEL FONDO DEL ISR.....	16
IMPORTANCIA DEL FONDO DEL ISR EN EL GASTO FEDERALIZADO.....	18
FONDO DEL ISR POR ENTIDAD FEDERATIVA.....	19
TASA MEDIA DE CRECIMIENTO ANUAL (TMCA)	20
CAPÍTULO II	21
CUESTIONES ESTRATÉGICAS PARA LA FISCALIZACIÓN DEL FONDO.....	21
ESTRATEGIA DE FISCALIZACIÓN	21
OBJETIVO DE LAS AUDITORÍAS.....	25
CRITERIOS DE SELECCIÓN	26
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	26
MARCO JURÍDICO.....	28
FUNDAMENTO JURÍDICO DE LA ASF PARA PROMOVER ACCIONES.....	28
CAPÍTULO III	29
PRINCIPALES RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN DEL FONDO DEL ISR	29
NÚMERO DE AUDITORÍAS	29
UNIVERSO, MUESTRA Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN.....	29
OBSERVACIONES FORMULADAS Y ACCIONES PROMOVIDAS	29
PRINCIPALES RESULTADOS EN LAS AUDITORÍAS A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS ..	30
CAPÍTULO IV	35
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	35
CONCLUSIONES	35
RECOMENDACIONES.....	38

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

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

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 por objeto ofrecer una visión integral, clara y técnicamente fundamentada del proceso de identificación, validación y determinación de los recursos asignados por concepto del Fondo del Impuesto sobre la Renta Participable (Fondo del ISR) a las entidades federativas y sus municipios o alcaldías, conforme a lo dispuesto en el Artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal (LCF) para el ejercicio fiscal 2024.

Se exponen los elementos regulatorios esenciales que intervienen en la verificación de la información que da origen al cálculo de la participación correspondiente, así como los mecanismos de control que deben implementar las entidades federativas respecto del registro contable de los pagos de sueldos y salarios, la fuente de financiamiento con la que se cubren dichas erogaciones, la retención, registro y entero del Impuesto sobre la Renta (ISR) ante la autoridad fiscal, la emisión de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) por concepto de sueldos, salarios y asimilados, y la recepción y registro de los recursos del Fondo del ISR que las entidades federativas llevan a cabo.

Asimismo, se presentan los aspectos sustantivos del Fondo del ISR con el propósito de facilitar la comprensión de su relevancia dentro del Gasto Federalizado y de contribuir a la generación de elementos que apoyen la toma de decisiones y el diseño de políticas públicas orientadas a fortalecer la gestión gubernamental.

En los años recientes, la Auditoría Superior de la Federación (ASF) ha implementado mejoras significativas en sus estrategias de fiscalización del gasto federalizado, mediante la incorporación de nuevas técnicas de auditoría y herramientas tecnológicas que han permitido ampliar la cobertura y el alcance de las revisiones.

En este documento se concentran los principales resultados derivados de las auditorías realizadas por la ASF al cumplimiento del Artículo 3-B de la LCF, en el marco de la Tercera Entrega del Informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal correspondiente al ejercicio fiscal 2024.

El contenido se estructura conforme a los capítulos que se presentan a continuación:

Primero: se presentan los antecedentes generales de las participaciones federales, el origen y características del Fondo del ISR, su importancia dentro del Gasto Federalizado y la evolución de su Tasa Media de Crecimiento Anual (TMCA) desde su incorporación en el ejercicio fiscal 2015.

Segundo: se exponen los elementos estratégicos de la fiscalización del Fondo del ISR, la estrategia aplicada por la ASF, los objetivos de las auditorías, los criterios de selección, los

procedimientos de revisión y el marco jurídico aplicable al fondo y a la ASF para la promoción de acciones.

Tercero: se describen los principales resultados obtenidos en la fiscalización del Fondo del ISR, el número de auditorías efectuadas, su alcance, las observaciones formuladas y las acciones promovidas, así como un resumen de los hallazgos relevantes.

Cuarto: se presentan las conclusiones y recomendaciones generales orientadas a fortalecer el marco normativo o los procesos involucrados en la operación y fiscalización del Fondo del ISR.

CAPÍTULO I

ASPECTOS GENERALES

ANTECEDENTES GENERALES DE LAS PARTICIPACIONES FEDERALES

La conformación del régimen jurídico o de gobierno mediante el cual se constituye el Estado mexicano actual es el sistema federal, tal y como se plasma en el texto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM); 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”¹.

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”².

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 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

¹ Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República, El Federalismo Fiscal en México, [en línea], México, 2001, [consulta: 26 de enero de 2026] Disponible en: http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/1731/Federalismo_Fiscal.pdf?sequence=1&isAllowed=y

² De Pina, R., & De Pina Vara, R. (2020). *Diccionario de derecho*. Porrúa.

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.³

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.⁴

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 Participable⁵ (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.

³ Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República, op. cit., p. 19.

⁴ 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: 26 de enero de 2026] Disponible en: https://www.indetec.gob.mx/delivery?sl=3&srv=0&path=/biblioteca/Especiales/Federalismo_Fiscal_Mexicano_25jun.pdf

⁵ 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 28⁶, 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.

⁶ 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.

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 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 2º-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 2º-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.

Fondo	Descripción del fondo
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.
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	La participación del ISAN se distribuye 100% entre municipios (20%) y estados (80%), calculándose sobre la recaudación de vehículos nuevos. El monto considera el valor y características de los vehículos adquiridos en cada entidad durante el periodo fiscal.

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 transferencias 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.

Como resultado de lo anterior, la iniciativa de reforma tuvo como propósito contribuir, en el corto plazo, a fortalecer la capacidad financiera de los municipios, dotándolos de mayores recursos que les permitan desempeñar de manera efectiva su nuevo papel como promotores del desarrollo regional.

Para alcanzar este objetivo, en diversas iniciativas de reforma a la Ley de Coordinación Fiscal se ha planteado incrementar la participación de las entidades federativas en la Recaudación Federal

Participable, proponiendo que el Fondo General de Participaciones se integre con hasta el 25.0 % de la RFP, en lugar del 20.0 % actualmente establecido en el artículo 2 de la LCF vigente.

Conforme al Artículo 2o. de la LCF, el Fondo General de Participaciones se constituye con el 20.0% de la Recaudación Federal Participable (RFP) que obtenga la Federación en un ejercicio. Por su parte, el Artículo 6o. de la misma ley establece la obligación de las Entidades Federativas de entregar a sus Municipios, por concepto de participaciones, cuando menos el 20.0% de las cantidades que el Estado perciba de la Federación. Este esquema técnico busca avanzar hacia una distribución de los recursos públicos que fortalezca el federalismo fiscal.

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, incorporado mediante la reforma de 1997, guarda escasa relación con el texto actualmente vigente de la Ley de Coordinación Fiscal (LCF). Ello se debe a que, con posterioridad, la ley fue objeto de diversas modificaciones, entre ellas la realizada mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 31 de diciembre de 1999.

Posteriormente, el 9 de diciembre de 2013 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), mediante el cual se configuró el texto que actualmente rige el citado artículo 3-B. Dicho precepto establece 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:



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, 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 siguiente⁷:

- 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.

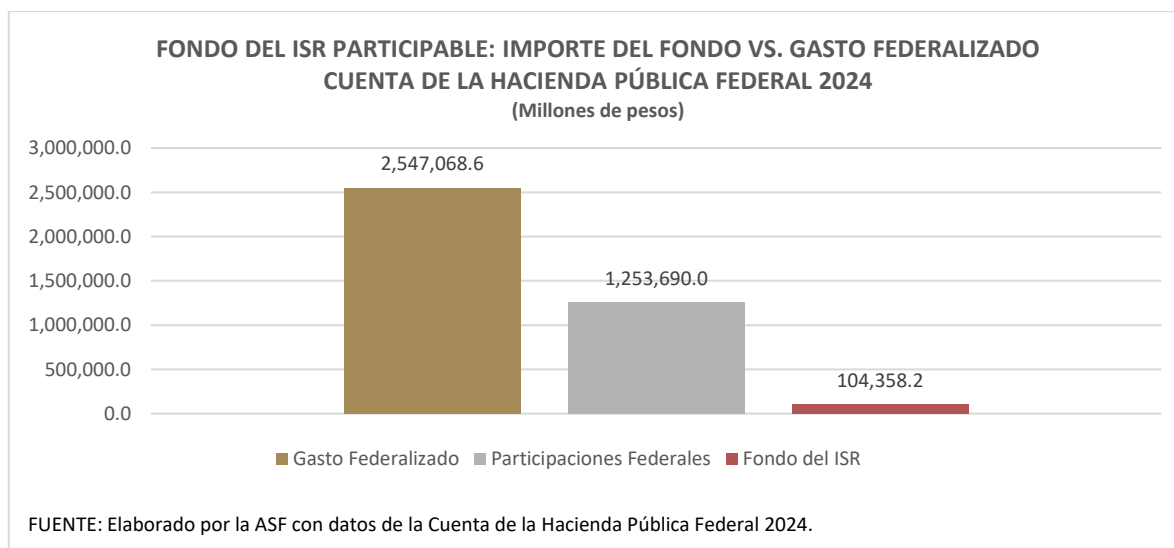
⁷ Lineamientos Generales para llevar a cabo el proceso de validación del impuesto sobre la renta participable conforme al artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, publicados en el DOF el 22 de marzo de 2022.

- 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 (Art. 3-B de la LCF) forman parte de las Participaciones Federales y ocupan el segundo lugar en importancia financiera dentro de este rubro. Para el ejercicio 2024, representaron el 8.3% del monto total pagado con un importe de 104,358.2 mdp. Esta cifra sitúa al fondo únicamente por debajo del Fondo General de Participaciones (FGP), el cual representa el 73.6% con 922,718.5 mdp, pero lo mantiene significativamente por encima de otros componentes como el Fondo de Fiscalización y Recaudación (FFR), que representa el 4.4% con 55,645.9 mdp, y el Fondo de Fomento Municipal (FFM) con el 3.7% equivalente a 46,047.0 mdp.

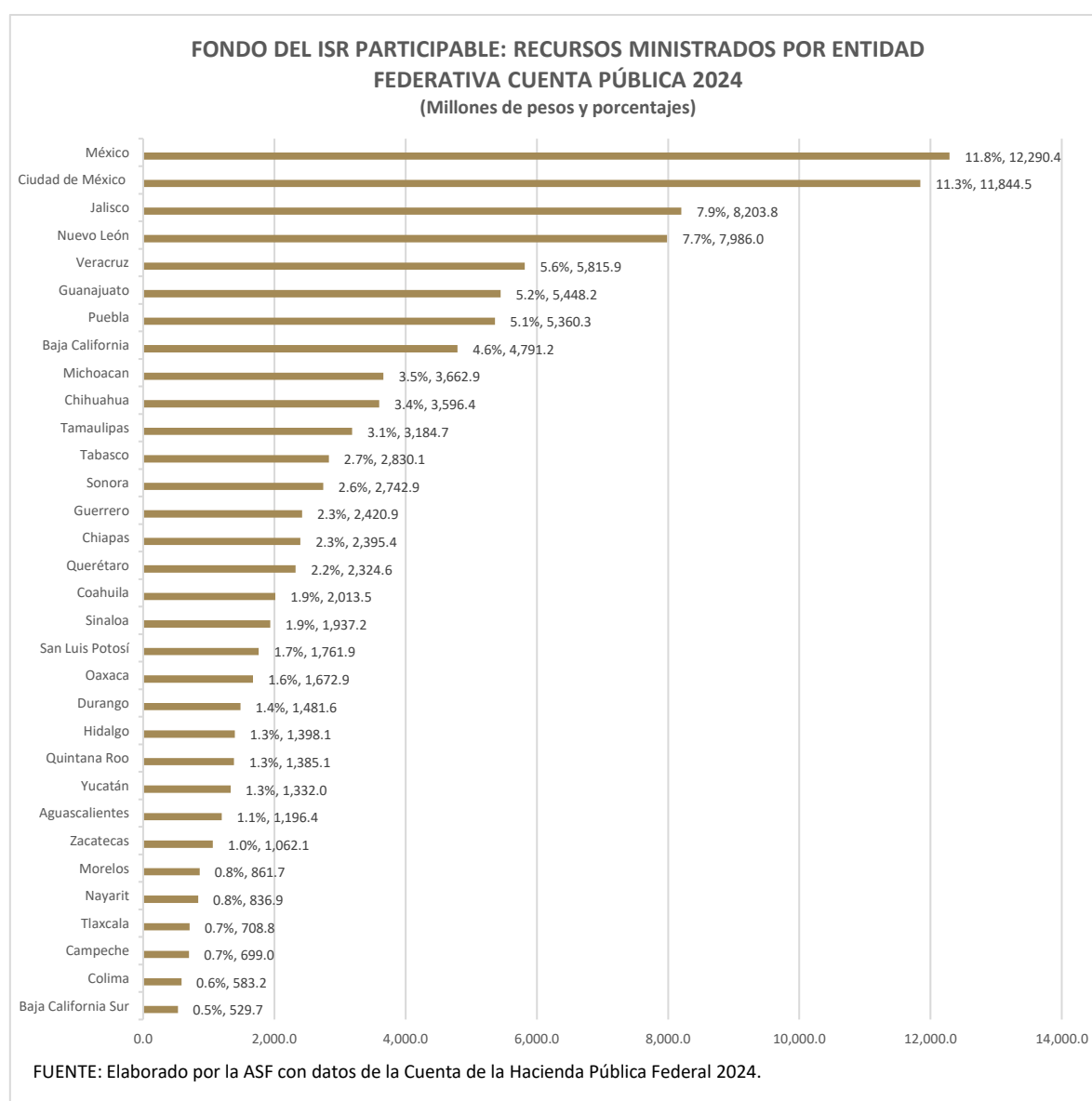
De acuerdo con la información de la Cuenta Pública 2024, el importe ejercido del Gasto Federalizado ascendió a 2,547,068.6 mdp. De este total, las Participaciones Federales pagadas (Ramo 28) representaron el 49.2%, con un importe consolidado de 1,253,690.0 mdp. Se entregaron a las entidades federativas y municipios recursos por concepto del Fondo del ISR (Art. 3-B de la LCF) por un monto de 104,358.2 mdp. Esta cifra representó el 4.1% del Gasto Federalizado total y el 8.3% de las Participaciones Federales, como se muestra a continuación:



FONDO DEL ISR POR ENTIDAD FEDERATIVA

De conformidad con la Cuenta Pública 2024, los recursos transferidos a las entidades federativas por concepto del Fondo del ISR ascendieron a 104,358.2 mdp. De este importe, se observa una marcada concentración en ocho entidades federativas que representaron el 59.2% del total nacional, lo que equivale a un monto consolidado de 61,740.2 mdp, a saber:

Estado de México (11.8%; 12,290.4 mdp), Ciudad de México (11.3%; 11,844.5 mdp), Jalisco (7.9%; 8,203.8 mdp), Nuevo León (7.7%; 7,986.0 mdp), Veracruz (5.6%; 5,815.9 mdp), Guanajuato (5.2%; 5,448.2 mdp), Puebla (5.1%; 5,360.3 mdp) y Baja California (4.6%; 4,791.2 mdp), como se muestra a continuación:



TASA MEDIA DE CRECIMIENTO ANUAL (TMCA)

Durante el periodo 2015-2024, el Fondo del ISR registró un dinamismo sostenido con una Tasa Media de Crecimiento Anual (TMCA) del 14.6% en términos nominales, al transitar de 30,585.9 mdp a 104,358.2 mdp. Al deflactar estas cifras para eliminar el efecto inflacionario, el fondo mantuvo un crecimiento real sólido con una TMCA del 8.9%. Específicamente, en el ejercicio fiscal 2024, los recursos asignados presentaron un incremento anual del 11.7% respecto a 2023, lo que representó una expansión real del 6.5% una vez descontada la inflación, como se muestra a continuación:

FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: ASIGNACIÓN DE RECURSOS EN EL PERIODO DE 2015 - 2024

(Millones de pesos y porcentajes)

Cuenta de la Hacienda Pública Federal	Precios corrientes	Variación Porcentual	Precios constantes**	Variación Porcentual real**
2015	30,585.9		48,495.4	
2016	54,080.4	76.8	80,834.3	66.7
2017	59,404.5	9.8	83,320.1	3.1
2018	73,587.1	23.9	98,106.5	17.7
2019	82,607.6	12.3	105,633.3	7.7
2020	85,691.7	3.7	104,539.3	-1.0
2021	84,669.9	-1.2	98,810.1	-5.5
2022	94,882.2	12.1	104,026.4	5.3
2023	93,426.3	-1.5	98,030.5	-5.8
2024	104,358.2	11.7	104,358.2	6.5
Tasa media de crecimiento anual *		14.6		8.9

FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de las Cuentas Públicas 2015- 2024.

*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 2024.

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

CAPÍTULO II

CUESTIONES ESTRATÉGICAS PARA LA FISCALIZACIÓN DEL FONDO

ESTRATEGIA DE FISCALIZACIÓN

La propuesta de auditoría a las Participaciones Federales en las Entidades Federativas (Cumplimiento del artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal) obedece a un mandato normativo previsto en el artículo 79, fracción I, párrafo segundo, de la CPEUM, derivado de las reformas en materia de combate a la corrupción publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2015, mediante las cuales se otorgó a la Auditoría Superior de la Federación la atribución de fiscalizar las Participaciones Federales. Dicho mandato se desarrolla en el Capítulo II del Título Tercero de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, particularmente en su artículo 50, que establece los procesos aplicables a la fiscalización superior de estos recursos de libre disposición.

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 2024, 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.

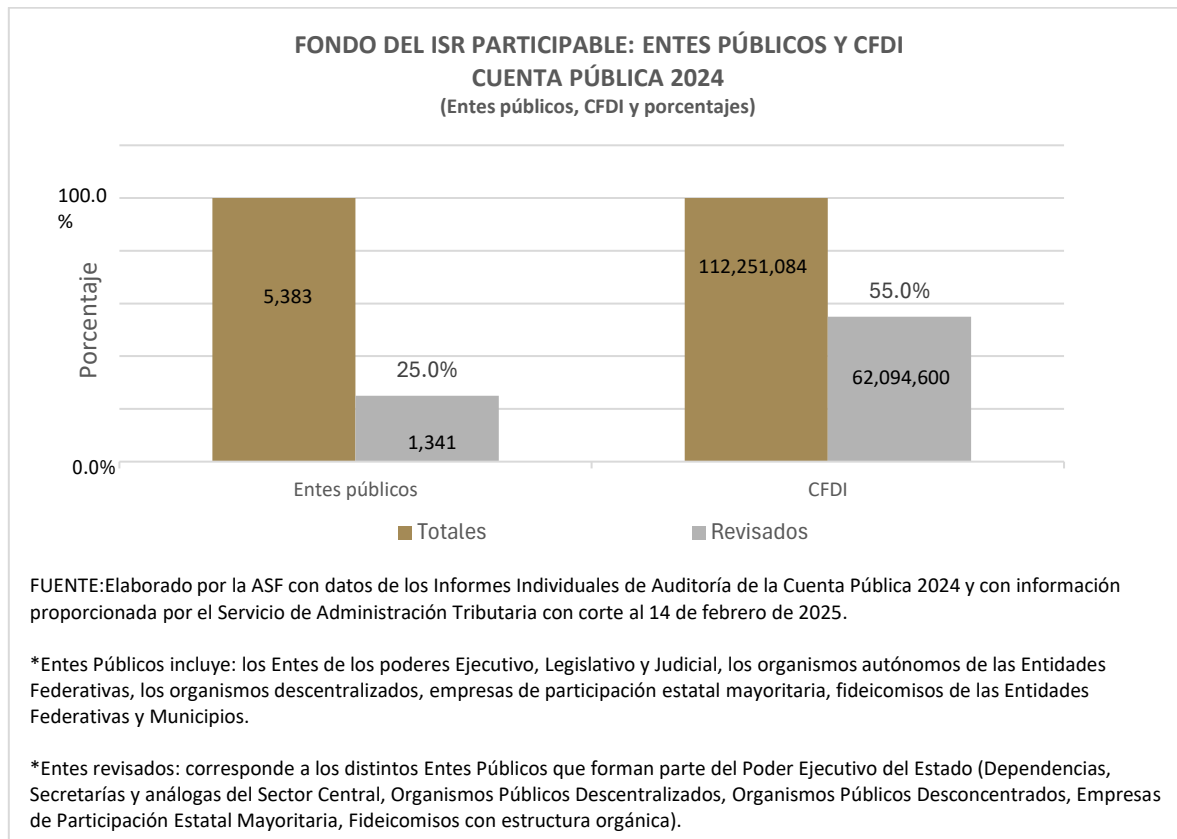
En este punto es importante enfatizar que, para efectos de la revisión correspondiente de la Cuenta Pública 2024, se aseguró que las auditorías abarcaran todo tipo de Ente Público perteneciente al Poder Ejecutivo del Gobierno de la Entidad Federativa, con las siguientes características:

- 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).

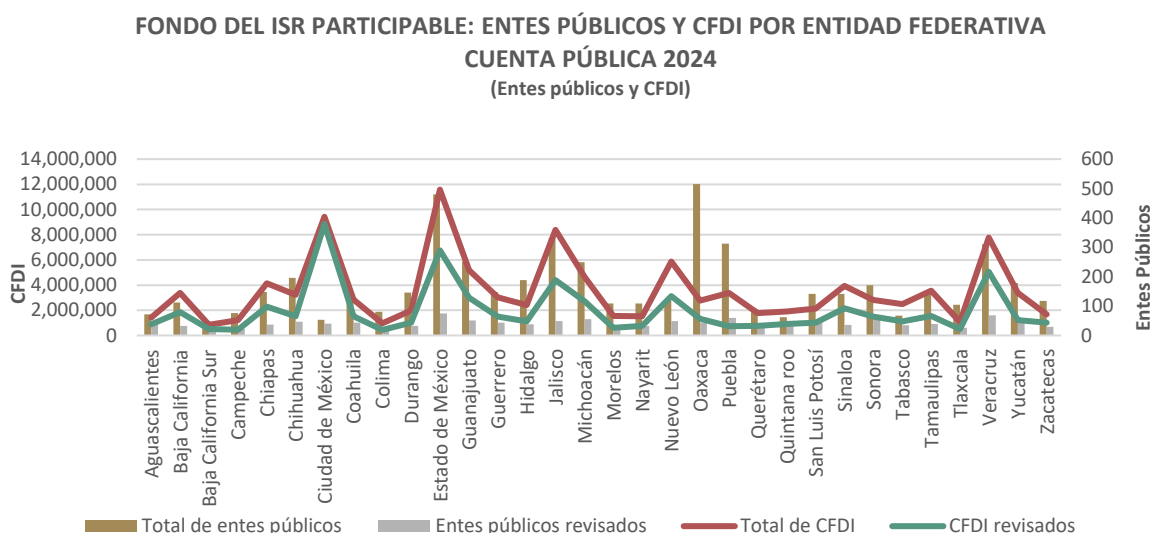
De lo anterior, para efectos del ejercicio fiscal 2024, se determinaron las siguientes cifras generales:

- Para el proceso de validación del Fondo del ISR en el ejercicio fiscal 2024, el SAT utilizó información de 5,383 entes públicos de las 32 entidades federativas, los cuales emitieron 112.0 millones de CFDI⁸ 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 1,341 entes públicos (25.0%) que corresponden sólo a los entes del Poder Ejecutivo de las entidades federativas, y de éstos se revisaron 62.1 millones de CFDI (55.0%) generados por el concepto ya referido.



⁸ Los CFDI emitidos corresponden a los comprobantes de sueldos, salarios y asimilados generados por los entes públicos durante el ejercicio fiscal, con base en la información proporcionada por el SAT, corte al 14 de febrero de 2025, como insumo para esta auditoría. Su número puede diferir del total de trabajadores debido a variaciones en la periodicidad de pago, así como a correcciones, cancelaciones y sustituciones realizadas durante el período revisado.

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



FUENTE:Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024 y con información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria con corte al 14 de febrero de 2025.

FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: ENTES PÚBLICOS Y CFDI REVISADOS
CUENTA PÚBLICA 2024
(Entes públicos y CFDI)

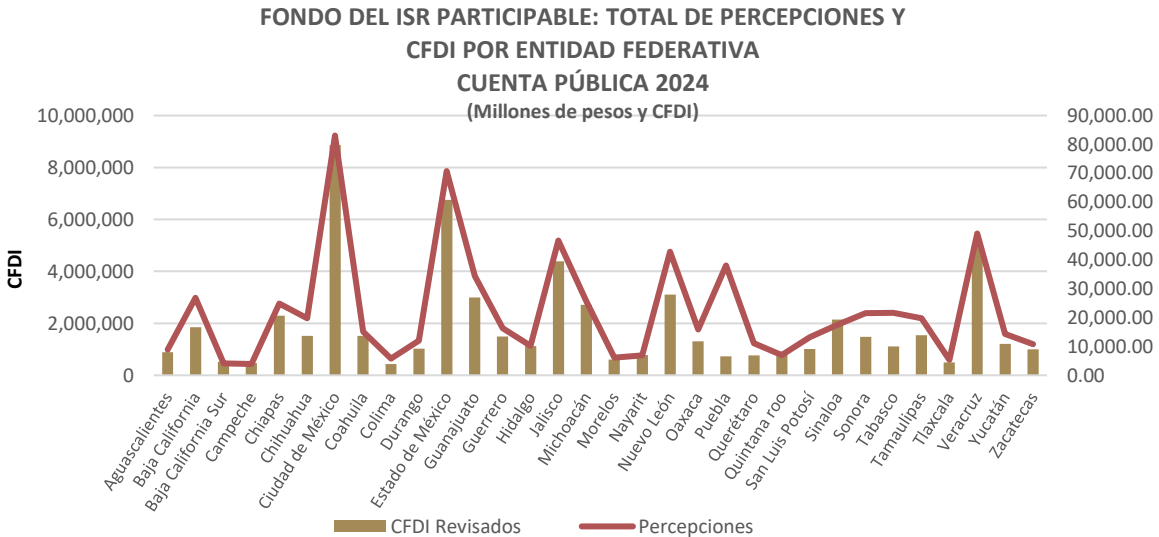
Entidad Federativa	Entes públicos totales	Total de CFDI	Entes públicos revisados (Poder Ejecutivo Estatal)	CFDI revisados
Estado de México	480	11,577,094	75	6,751,104
Ciudad de México	53	9,412,713	40	8,856,974
Jalisco	332	8,377,627	49	4,386,159
Veracruz	310	7,769,382	69	5,041,795
Nuevo León	118	5,866,021	49	3,111,501
Guanajuato	251	5,187,112	51	2,989,704
Michoacán	249	4,649,748	56	2,715,940
Chiapas	148	4,147,112	37	2,297,669
Sinaloa	141	3,947,387	36	2,151,079
Tamaulipas	142	3,559,825	39	1,545,416
Puebla	312	3,384,449	60	726,446
Yucatán	178	3,377,023	50	1,209,135
Baja California	112	3,366,510	33	1,853,367
Chihuahua	196	3,236,192	47	1,522,514
Guerrero	148	3,013,413	43	1,493,454
Coahuila	132	2,833,179	43	1,511,562
Sonora	171	2,828,243	56	1,485,208
Oaxaca	515	2,758,358	44	1,313,131

FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: ENTES PÚBLICOS Y CFDI REVISADOS
CUENTA PÚBLICA 2024
 (Entes públicos y CFDI)

Entidad Federativa	Entes públicos totales	Total de CFDI	Entes públicos revisados (Poder Ejecutivo Estatal)	CFDI revisados
Tabasco	67	2,480,709	35	1,108,156
Hidalgo	188	2,405,829	38	1,126,892
San Luis Potosí	141	2,139,913	54	1,017,715
Durango	146	1,977,587	33	1,023,394
Quintana roo	62	1,909,188	35	902,917
Querétaro	90	1,777,841	41	763,327
Zacatecas	117	1,670,794	29	1,003,346
Morelos	109	1,551,019	35	604,098
Nayarit	109	1,522,944	33	772,867
Aguascalientes	72	1,428,705	40	890,696
Campeche	76	1,223,743	23	463,988
Tlaxcala	105	1,060,236	26	500,194
Colima	80	965,389	28	438,525
Baja California Sur	33	845,799	14	516,327
Totales	5,383	112,251,084	1,341	62,094,600

FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024.

Los 1,341 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 709,273.7 mdp, y se revisaron 62.1 millones de CFDI, como se muestra a continuación:



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024 y con información proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria con corte al 14 de febrero de 2025.

**FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: TOTAL DE PERCEPCIONES POR ENTIDAD FEDERATIVA
Y CFDI REVISADOS
CUENTA PÚBLICA 2024**

(Millones de pesos y Número de CFDI)

Entidad Federativa	Percepciones pagadas	CFDI Revisados
Ciudad de México	83,073.72	8,856,974
Estado de México	70,766.08	6,751,104
Veracruz	49,149.10	5,041,795
Jalisco	46,727.01	4,386,159
Nuevo León	42,779.42	3,111,501
Puebla	38,041.93	726,446
Guanajuato	34,347.50	2,989,704
Baja California	26,841.06	1,853,367
Michoacán	25,478.49	2,715,940
Chiapas	24,820.06	2,297,669
Tabasco	21,634.02	1,108,156
Sonora	21,533.32	1,485,208
Chihuahua	19,798.09	1,522,514
Tamaulipas	19,769.64	1,545,416
Sinaloa	17,547.37	2,151,079
Guerrero	16,277.79	1,493,454
Oaxaca	15,870.12	1,313,131
Coahuila	15,117.14	1,511,562
Yucatán	14,366.97	1,209,135
San Luis Potosí	13,266.68	1,017,715
Durango	11,973.69	1,023,394
Querétaro	11,052.52	763,327
Zacatecas	10,728.05	1,003,346
Hidalgo	10,219.68	1,126,892
Aguascalientes	8,919.30	890,696
Quintana roo	7,054.33	902,917
Nayarit	6,852.19	772,867
Morelos	6,067.37	604,098
Colima	5,778.36	438,525
Tlaxcala	5,374.93	500,194
Baja California Sur	4,133.37	516,327
Campeche	3,914.47	463,988
Totales	709,273.77	62,094,600

FUENTE: Elaborado por la ASF con datos proporcionados por el Servicio de Administración Tributaria con corte al 14 de febrero de 2025 y con información de los informes de auditoría.

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 2024 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 2024 y demás disposiciones jurídicas aplicables.

CRITERIOS DE SELECCIÓN

La identificación del objeto y sujeto de fiscalización propuesto obedece al mandato legal de revisar 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.

En ese sentido, la estrategia de fiscalización a las Participaciones Federales a Entidades Federativas (Cumplimiento del Artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal), considera la revisión de los Entes Públicos pertenecientes al Poder Ejecutivo en las 32 entidades federativas, así como de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

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 del 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 2024
- 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 2024, 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.

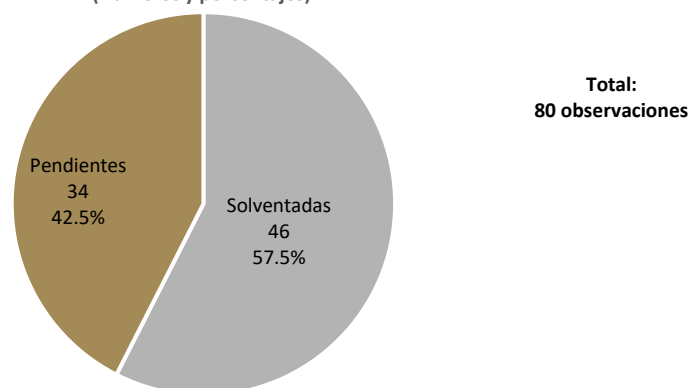
UNIVERSO, MUESTRA Y ALCANCE DE LA FISCALIZACIÓN

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 vía el Fondo 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 2024 se generaron 80 observaciones, lo que significó un promedio de 2.5 observaciones por auditoría. Durante las revisiones, los entes fiscalizados atendieron el 57.5% de las observaciones (46 observaciones) y quedaron sin atender 34 observaciones (42.5%).

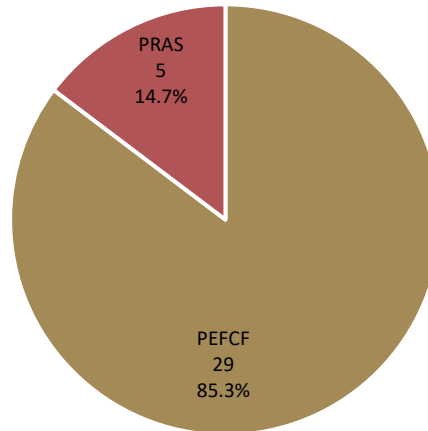
FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: NÚMERO DE OBSERVACIONES DETERMINADAS, SOLVENTADAS Y PENDIENTES DE SOLVENTAR CUENTA PÚBLICA 2024 (Números y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024.

El número de observaciones pendientes de solventar representa en promedio 1.0 observación por auditoría; de ellas resultaron 34 acciones correctivas en total, de las que 5 (14.7%) son Promociones de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria (PRAS) y 29 (85.3%) son Promociones del Ejercicio de Facultades de Comprobación Fiscal (PEFCF).

FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: ACCIONES EMITIDAS
CUENTA PÚBLICA 2024
(Números y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024.

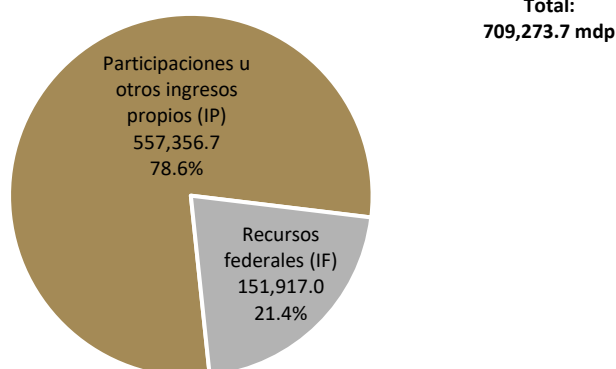
PRINCIPALES RESULTADOS EN LAS AUDITORÍAS A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS

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 1,341 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 2024; éstos reportaron pagos por concepto de sueldos y salarios y asimilados a salarios por un importe de 709,273.7 mdp, mediante la revisión de 62.1 millones de CFDI, en los cuales se registró que el 78.6% (557,356.7 mdp) fue pagado con cargo a sus participaciones u otros ingresos propios (IP) y el 21.4% (151,917.0 mdp) se pagó con cargo a recursos federales (IF).

**FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: PERCEPCIONES PAGADAS POR FUENTE DE FINANCIAMIENTO
CUENTA PÚBLICA 2024**

(Millones de pesos y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024.

- Con base en los resultados de las 32 auditorías practicadas a las entidades federativas, se identificó que 48 entes públicos, equivalentes al 3.6% del total de los entes revisados y pertenecientes a 11 entidades federativas, emitieron Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) por concepto de sueldos y salarios y asimilados a salarios, en los que se registraron pagos con cargo a participaciones federales u otros ingresos propios, sin embargo derivado de las revisiones, se identificó que fueron cubiertos con fuentes de financiamiento distintas a las declaradas.

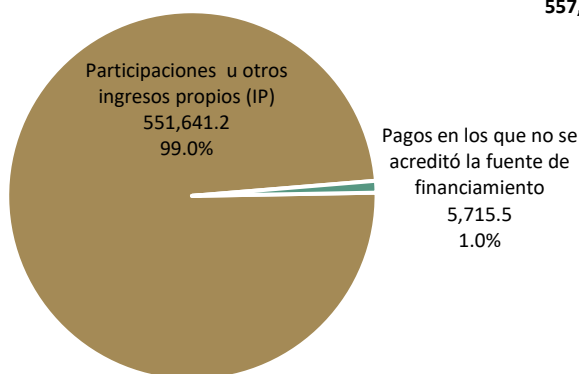
Como consecuencia de lo anterior, la falta de acreditación del origen real de los recursos utilizados para cubrir dichos pagos generó una inconsistencia en la clasificación de las fuentes de financiamiento, lo que dio lugar a la indebida imputación de participaciones federales u otros ingresos propios, en contravención de la normativa aplicable, y motivó la determinación de observaciones en el marco del proceso de fiscalización.

Al respecto, se determinó que un importe de 5,715.5 mdp, equivalente al 1.0% del total revisado de los 557,356.7 mdp, los cuales se encuentran indebidamente clasificados, en contravención a lo dispuesto en el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal. Originando así, la identificación de montos de posibles participaciones ministradas en exceso (que presuntamente podrían ubicarse en el orden de 1,257.4 mdp).

FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: PAGOS QUE NO ACREDITARON LA FUENTE DE FINANCIAMIENTO CUENTA PÚBLICA 2024

(Millones de pesos y porcentajes)

Total:
557,356.7 mdp



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024.

- Adicionalmente, con motivo de las revisiones sobre la consistencia de los registros e información, así como de la emisión de CFDI respecto a los importes correspondientes a las retenciones y pagos del ISR al SAT, originados por el pago de sueldos y salarios y asimilados a salarios, se identificó que en 33 entes públicos (2.5%) de 10 entidades federativas no llevaron a cabo el pago total del ISR ante el SAT, por un monto determinado de 279.2 mdp.
- De los 1,341 entes públicos revisados en las 32 auditorías realizadas a las entidades federativas se observó que 145 entes públicos (10.8%) de 16 entidades federativas presentaron inconsistencias entre la información que reportaron en sus formatos de Cuenta Pública 2024 (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 84 entes (6.3%) presentaron errores o inconsistencias con sus registros contables.

FONDO DEL ISR PARTICIPABLE: ENTES PÚBLICOS CON DIFERENCIAS EN REGISTROS PRESUPUESTALES Y CONTABLES CUENTA PÚBLICA 2024
(Entes públicos)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024.

En consecuencia, las situaciones antes descritas dieron lugar a la emisión de Promociones de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria (PRAS), así como de Promociones del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal (PEFCF), al evidenciarse deficiencias en la congruencia, conciliación y trazabilidad de la información presupuestaria y contable; inconsistencias en la fuente de financiamiento efectivamente utilizada; así como el incumplimiento a cabalidad de obligaciones fiscales ante el SAT.

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

Con la ejecución de las auditorías referidas en este Marco de Referencia, la Auditoría Superior de la Federación dio cumplimiento a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 47 de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF).

Es de mencionar que, de manera adicional a los hallazgos o irregularidades relacionadas con responsabilidades administrativas (por omisión o incumplimiento normativo), aunque la ASF no determina montos resarcitorios de manera directa en este tipo de auditorías, sí emite Promociones del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal (PEFCF) con el propósito de que la autoridad competente verifique el cumplimiento de las obligaciones fiscales correspondientes y se realicen, en su caso, las rectificaciones necesarias.

Esto significa que, por el ejercicio de las auditorías practicadas por la ASF, se pueden presentar posibles montos a favor de la Federación, derivados tanto de autocorrecciones realizadas por los entes públicos durante el desarrollo de las auditorías practicadas por la ASF, como de las determinaciones fiscales o los ajustes que identifique el SAT en el proceso de validación del ISR participable.

En este sentido, como resultado de la fiscalización del ejercicio fiscal 2024, se concluye lo siguiente:

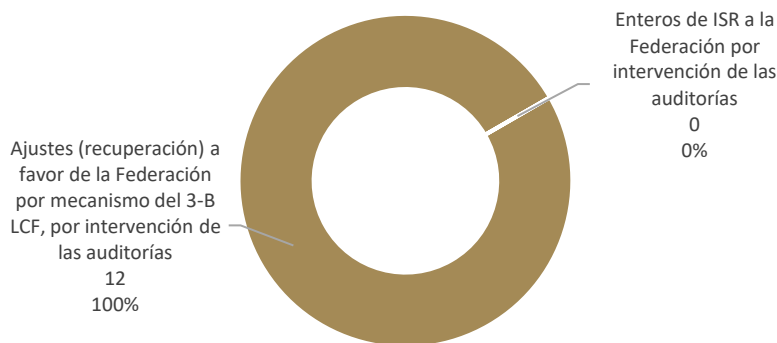
De la revisión de los entes públicos del Poder Ejecutivo de las entidades federativas, se identificaron diferencias entre la fuente de financiamiento registrada en los CFDI y aquella efectivamente utilizada para cubrir los pagos de sueldos y salarios, lo que implica que se han ministrado recursos participables en exceso. Con base en los resultados de la fiscalización, se identificó un universo de percepciones cuya fuente de financiamiento no pudo ser acreditada, por lo que dichas erogaciones no resultaron susceptibles de validación como parte de la base del ISR participable conforme al artículo 3-B de la LCF, ascendiendo aproximadamente a 5,715.5 mdp. De lo cual, implicaría que de manera presunta y con la información con la que se cuenta, el monto de posibles participaciones ministradas en exceso podría estimarse en el orden de 1,257.4 mdp.

Cabe destacar que el objetivo de la auditoría no consistió en recalcular los CFDI de manera individual, sino en evaluar la razonabilidad del proceso de validación del ISR participable; por ello, el cálculo referido fue empleado únicamente como una herramienta de contraste y no como una determinación fiscal.

Por otro lado, con motivo de que parte del desarrollo de la auditoría se focalizó en verificar la consistencia de la información que da lugar a la determinación, retención y pago del ISR al SAT, se identificaron diversos entes públicos en las entidades federativas de los que no se pudo constatar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales respecto a las declaraciones fiscales presentadas o el correcto entero del ISR, por un monto de 279.2 mdp.

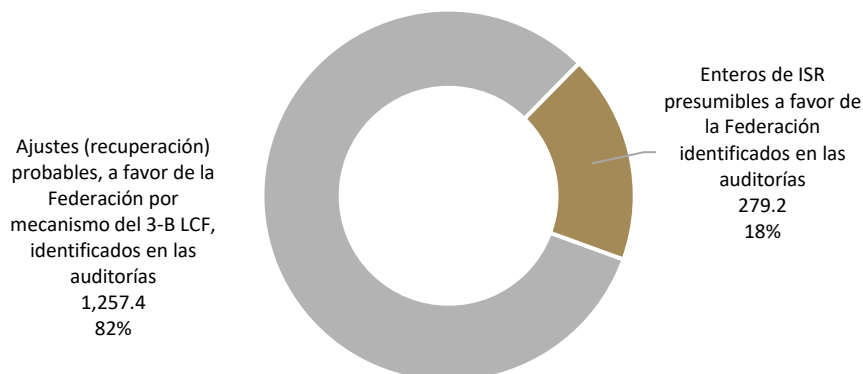
Adicionalmente a lo identificado como resultado de las auditorías practicadas, que derivan en promociones de acción ante la autoridad competentes, es importante mencionar a su vez que, por intervención de las auditorías practicadas por la ASF, 4 entes públicos realizaron acciones de retimbrado ante la identificación de diferencias entre la fuente de financiamiento registrada en los CFDI y aquella efectivamente utilizada, en donde dichas correcciones fueron materializadas antes de los cierres y conclusión de la acción fiscalizadora. De esta manera, derivado del propio mecanismo y conforme a la normativa, se realizaron los ajustes de manera automática (“descuento automático”) de los montos con los que originalmente fue beneficiado en exceso vía participaciones, identificados del orden de 12.0 mdp. Por su parte, de aquellos casos en donde se identificó que no se realizó el correcto entero del ISR a favor del SAT, ningún ente público mostró haber cumplido con sus obligaciones fiscales al cierre de la acción fiscalizadora de la ASF.

RECUPERACIONES A FAVOR DE LA FEDERACIÓN OBSERVADAS POR INTERVENSIÓN DE LAS AUDITORÍAS CUENTA PÚBLICA 2024 (Millones de pesos y porcentajes)



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024.

**RECUPERACIONES PRESUMIBLES / PROBABLES A FAVOR DE LA FEDERACIÓN
DERIVADO DE LAS AUDITORÍAS
CUENTA PÚBLICA 2024
(Millones de pesos y porcentajes)**



FUENTE: Elaborado por la ASF con datos de los Informes Individuales de Auditoría de la Cuenta Pública 2024.

De esta manera, para los casos específicos en los que se tuvo conocimiento de recuperaciones a favor de la Federación observadas en el transcurso de la auditoría o donde una vez terminadas las revisiones de la ASF debe intervenir el SAT en su carácter de autoridad fiscal ante los avisos de promoción, que se reflejan en los respectivos informes individuales de auditoría, se tiene 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 1,548.6 mdp.

Aunque, si bien lo antes señalado resulta en presumibles montos a favor de la Federación, es imprescindible considerar que las anteriores cifras no constituyen una determinación definitiva, toda vez que la cuantificación precisa y, en su caso, la recuperación correspondiente deberán ser establecidas por el SAT mediante el ejercicio de las facultades de comprobación, así como de los procedimientos administrativos aplicables, al amparo del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del ISR, o mediante los ajustes que resulten procedentes conforme al procedimiento de cálculo y la aplicación de los mecanismos establecidos en el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal.

Por otra parte, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) informó, determinó y transfirió a las entidades federativas los recursos participables derivados del Impuesto sobre la Renta (ISR) conforme a lo establecido en el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal (LCF) y en los Lineamientos Generales para llevar a cabo el proceso de validación del ISR participable. Asimismo, observó la normativa aplicable en la determinación y ministración de los recursos vinculados a las retenciones y entero del ISR por pago de sueldos y salarios y asimilados a salarios de las entidades federativas y de sus entes públicos.

Exceptuando los casos señalados en el apartado “Principales resultados del Fondo del ISR” del Capítulo III de este Marco de Referencia, el resto de los entes públicos en las entidades federativas acreditaron razonablemente el cumplimiento de las obligaciones previstas en el artículo 3-B de la LCF, particularmente en los aspectos siguientes:

- Generaron los procesos de identificación, validación y determinación de los pagos por sueldos y salarios y asimilados a salarios, así como del ISR correspondiente.
- Registraron contable y presupuestalmente el monto pagado por dichos conceptos, efectuaron la retención del ISR a cargo del personal y realizaron su entero ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT).
- Integraron y conservaron la totalidad de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) por concepto de sueldos y salarios y asimilados, los cuales resultaron congruentes con los registros contables y presupuestales.
- Identificaron la fuente de financiamiento aplicada al pago de sueldos y salarios y asimilados, la cual fue congruente con los resúmenes de nómina, la integración del ISR retenido, los registros contables y el Informe de Resultados del ISR participable emitido por el SAT.
- Enteraron en su totalidad las retenciones del ISR realizadas durante el ejercicio fiscal 2024.
- Registraron los recursos recibidos del Fondo del ISR conforme a los montos validados por el SAT, los cuales fueron consistentes con la información presentada en su Cuenta Pública 2024.
- Las entidades federativas auditadas distribuyeron a sus municipios, al menos, el 20% de los recursos recibidos del Fondo del ISR, conforme a las fórmulas y criterios de distribución establecidos en su legislación local, garantizando una ministración oportuna y transparente de dichos recursos.

RECOMENDACIONES

El 22 de abril de 2022 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación los Lineamientos Generales para llevar a cabo el proceso de validación del ISR participable conforme al artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal (LCF), mediante los cuales se establecieron reglas y condiciones operativas que buscan otorgar certeza jurídica al proceso de identificación, validación y determinación de los recursos del Fondo del ISR.

Sin embargo, en las auditorías realizadas por la ASF se identificó que diversas entidades federativas realizan el pago de sueldos y salarios y la retención del ISR utilizando el RFC del gobierno central o

el de una secretaría (por ejemplo, la Secretaría de Finanzas), en lugar de emplear el RFC propio del ente público responsable de las erogaciones. Esta práctica genera distorsiones en el ejercicio del capítulo 1000 “Servicios Personales”, dificulta la trazabilidad presupuestaria y contable, y limita la capacidad de identificar con precisión el origen de los recursos utilizados para cubrir dichos pagos.

Para evitar esta problemática, se recomienda que cada ente público utilice su propio RFC institucional para la emisión de los CFDI de nómina, y que la autoridad coordinadora o hacendaria estatal supervise y verifique periódicamente la correcta asignación y uso de dichos registros fiscales, asegurando que la información generada se asocie de manera exclusiva con el ente responsable de los pagos.

La implementación de esta medida permitirá fortalecer la trazabilidad de la información, facilitar la validación del ISR participable por parte del SAT y garantizar un cumplimiento más preciso y transparente de las disposiciones establecidas en el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal.

Por lo anterior, y con el propósito de fortalecer la trazabilidad, consistencia y control de la información referente a los recursos del capítulo 1000 “Servicios Personales”, así como de dotar al proceso de validación del ISR participable de mayores elementos de control y certeza, se estima necesario que las autoridades competentes:

- Analicen la pertinencia de modificar el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación, a fin de establecer con claridad que cada ente público con estructura orgánica, presupuesto autorizado y personal adscrito cuente con su propio RFC para efectos de la emisión de CFDI, la retención y entero del ISR y la presentación de declaraciones fiscales. Ello resulta consistente la obligación de contar con registros detallados e información contable / presupuestal de cualquier ente público, conforme lo establecido en la Ley General de Contabilidad Gubernamental.
- Apliquen transversal, adecuadamente y a cabalidad el “Clasificador por Fuentes de Financiamiento” emitido por el Consejo de Armonización Contable, de tal manera que permita coadyuvar a garantizar, así como dar certeza en los registros contables y presupuestales las fuentes de financiamientos empleadas desde su origen, hacia el capítulo 1000 “Servicios Personales” de los distintos organismos y entes públicos a los que, desde el Sector Central de las entidades federativas, se les transfieren o asignan recursos impactados en el capítulo 4000 de éstas últimas.
- Evalúen la posibilidad de emitir reglas de carácter general en la Resolución Miscelánea Fiscal que precisan el RFC con el que deben efectuarse los pagos de sueldos y salarios, la retención del ISR y las obligaciones fiscales asociadas, evitando el uso de RFC globales o concentradores.

- Fortalezcan los mecanismos para que las entidades federativas mantengan actualizado el padrón de entes públicos administrado por la UCEF, asegurando que las altas, bajas y modificaciones se reflejen oportunamente y que cada ente cumpla con los requisitos fiscales que permiten la correcta validación del ISR participable.

Adicionalmente, se recomienda que las entidades federativas establezcan y documenten procedimientos internos de conciliación periódica entre la información contenida en los CFDI de nómina, las retenciones efectivamente enteradas por concepto de ISR, y los montos considerados para la validación del ISR participable, conforme a lo previsto en el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal.

Dichos procedimientos deberán permitir identificar oportunamente posibles ministraciones en exceso y, en su caso, realizar las aclaraciones o ajustes correspondientes ante la autoridad competente.

La implementación de estas medidas contribuiría a mejorar la trazabilidad del gasto en servicios personales, a garantizar una validación más robusta del proceso previsto en el artículo 3-B de la LCF y a reducir el riesgo de ministraciones en exceso derivadas de información fiscal incompleta, concentrada o incorrectamente asociada a los entes públicos responsables del pago.



Cuenta Pública 2024

Febrero 2026