

ASPECTOS FISCALES DE LOS JUEGOS DE AZAR EN MÉXICO

José Miguel ERREGUERENA ALBAITERO

I. RÉGIMEN FISCAL FEDERAL

1. *Impuesto Sobre la Renta*

El capítulo VII del título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) establece el régimen fiscal de los ingresos por obtención de premios de personas físicas residentes en México, derivados de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, que se encuentren autorizados legalmente.

Respecto a los ingresos derivados de dichas actividades, el impuesto correspondiente se calculará aplicando la tasa del 1% sobre el valor del premio correspondiente a cada boleto o billete entero, sin la posibilidad de realizar deducción alguna, siempre y cuando en los estados no se grave dichos ingresos con un impuesto local, o el gravamen establecido no exceda del 6 por ciento.

La tasa del impuesto sobre la renta será del 21% en aquellos estados que apliquen un impuesto local sobre los ingresos antes mencionados a una tasa que exceda del 6 por ciento.

Adicionalmente, la LISR dispone que el impuesto por los premios de juegos con apuestas organizados en México, se deberá calcular aplicando el 1% sobre el valor total de la cantidad a distribuir entre todos los boletos premiados.

El impuesto causado deberá ser retenido por las personas que efectúen el pago de los premios. Dicho pago se considerará defi-

nitivo cuando la persona que perciba el ingreso lo declare estando obligado a ello.

No se deberá efectuar retención alguna cuando los ingresos derivados por la obtención de premios sean recibidos por personas morales con fines no lucrativos o por partidos políticos.

En caso de que las personas físicas no declaren los ingresos percibidos por dichos ingresos,¹ no podrán considerar la retención efectuada como pago definitivo por lo que deberán acumularlos a sus demás ingresos, pudiendo acreditar dicha retención contra el impuesto sobre la renta que se determine en la declaración anual.

Las personas que entreguen los premios, además deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

1. Proporcionar constancias de ingreso y de retención de impuestos.
2. Proporcionar constancia de ingresos por los premios por los que no se está obligado al pago del impuesto sobre la renta.
3. Conservar la documentación relacionada con las constancias y retenciones del impuesto sobre la renta.
4. Presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración informativa respecto del monto de los premios pagados y las retenciones efectuadas en el ejercicio anterior.

En caso que la persona física sea residente en el extranjero, le será aplicable el artículo 202 de la LISR, en donde se establece idéntica tasa a las señaladas para la obtención de ingresos por premios derivados de un juego con apuesta, aplicables sobre el valor del premio obtenido.

En esta línea, también se establece la obligación por parte del sujeto pagador de efectuar la retención del impuesto causado.

¹ Se tendrá la obligación de declarar dichos ingresos en la declaración del ejercicio siempre y cuando los mismos excedan de 600,000 pesos.

Ahora bien, si la persona física es residente para efectos fiscales en un país con el que México ha celebrado un tratado para evitar la doble tributación, podrá, en su caso, aplicar dichos ordenamientos legales, en específico el artículo de “otras rentas”.

En este sentido, para efecto de analizar en concreto el tratamiento del residente en el extranjero, será necesario conocer el país de su residencia, pues el tratamiento podrá variar de un tratado a otro; sin embargo, cabe señalar que en la mayoría de los tratados en cuestión, se establece la facultad de gravamen para el país en donde se realizó el sorteo o el juego con apuesta correspondiente.

2. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

El 1o. de octubre de 2007 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* el decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y se establece el Subsidio para el Empleo.

Mediante la publicación de dicho decreto se adicionaron diversas disposiciones a la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS) con objeto de gravar la organización o celebración de juegos con apuestas y sorteos con una tasa de 20% por concepto de dicho impuesto, en adición y sin perjuicio de las disposiciones fiscales ya existentes. Dichas reformas entraron en vigor a partir del 1o. de enero de 2008.

A. Proceso legislativo

En la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo federal el 20 de junio de 2007, se establecieron los diversos razonamientos que motivaron la iniciativa por medio de la cual se gravarían mediante el impuesto especial sobre pro-

ducción y servicios (IEPS) a los juegos con apuestas y sorteos que se realizan en México de conformidad con la Ley Federal de Juegos y Sorteos y su Reglamento, entre los cuales destacan los siguientes:

Actualmente, la Secretaría de Gobernación ha otorgado permisos a 23 empresas operadoras de juegos con apuestas y sorteos, para la apertura de 3 frontones, 9 galgódromos, 6 hipódromos, 351 centros de apuestas remotas y 327 salas de sorteos de números. El otorgamiento de dichos permisos se ha materializado en la entrada en operación de 1 frontón, 3 galgódromos, 1 hipódromo, 163 centros de apuestas remotas y 105 salas de sorteos de números, es decir, poco menos de la mitad de lo autorizado, lo cual permite pronosticar un importante crecimiento de la industria del juego con apuestas y de sorteos en los próximos años, una vez que se lleve a cabo la apertura de todos los establecimientos autorizados a la fecha, así como de aquellos que se autoricen con posterioridad.

Otro factor que ha favorecido el crecimiento de la demanda de los servicios que proporciona la industria del juego con apuestas y de sorteos, es el hecho de que los ganadores de premios en estas actividades son sujetos de una retención del 1% sobre el ingreso obtenido por concepto de impuesto sobre la renta, el cual constituye pago definitivo de dicho gravamen, en tanto que la tasa máxima de éste a cargo de las personas físicas por sus demás ingresos es de 28 por ciento.

En lo que se refiere al contexto internacional, es común que los operadores de juegos con apuestas y sorteos, además de estar sujetos al impuesto sobre la renta por sus utilidades, contribuyan con un impuesto especial que permite evitar asimetrías entre las personas que ganan premios y las que obtienen ingresos de otro tipo, por la aplicación del impuesto sobre la renta. Por ejemplo, en Australia se aplica en el impuesto especial una tasa promedio de 32.3%; en España la tasa máxima llega a ser de 55%; en Inglaterra la tasa más alta es de 33.3% y en Suiza de 40%. Asimismo, en los Estados Unidos de América las tasas van de 7.75 hasta 50%, dependiendo del estado y del tipo de juego con apuestas o sorteo de que se trate.

...Si bien en nuestro país la industria del juego con apuestas y de sorteos implica inversiones sustanciales —tanto referidas a la cons-

trucción de sus instalaciones como a la adquisición de la maquinaria y equipo tecnológicamente avanzado— y es una importante generadora de empleos directos e indirectos, *los ingresos tributarios que genera en México son muy bajos en comparación con los de otros países. Así, los impuestos federales (impuesto sobre la renta propio y retenido, impuesto al activo e impuesto al valor agregado retenido) enterados en los ejercicios 2005 y 2006 por parte de 17 empresas que hasta esas fechas contaban con autorización para llevar a cabo juegos con apuestas y sorteos, a través de la operación de 261 establecimientos, alcanzaron apenas 319.2 millones de pesos y 371.5 millones de pesos, respectivamente.*

Por otra parte, es menester señalar que esta industria produce efectos nocivos a la sociedad que otros sectores económicos no generan. El costo de estas externalidades para la sociedad es elevado, pues entre éstas se incluyen pérdidas por la reducción de la productividad en el trabajo, reducción del ahorro y tratamiento de adicciones.

Bajo el escenario anterior, es un hecho que la forma en que ha venido operando en México la industria del juego con apuestas y de sorteos no proporciona a la sociedad los beneficios directos e indirectos que ésta demanda ni compensa plenamente los costos que trae consigo dicha industria.

Por lo anterior y considerando que la organización de juegos con apuestas y sorteos no ha sido gravada de acuerdo con la práctica internacional y que los costos sociales vinculados a esta actividad no han sido compensados en su totalidad, se propone gravar la organización o celebración de juegos con apuestas y sorteos con una tasa de 20% por concepto del impuesto especial sobre producción y servicios, sin perjuicio de las obligaciones fiscales establecidas en las demás leyes y disposiciones federales aplicables y con independencia de las contribuciones locales que, en su caso, correspondan.

Con ello, *se busca que esta industria contribuya adecuadamente al financiamiento del gasto público, preservando la potestad tributaria de las entidades federativas sobre las actividades objeto del gravamen, por lo que el impuesto especial sobre producción y servicios que se propone, al formar parte de la recaudación federal participable, implicará recursos adicionales a las entidades federativas, sin menoscabo de la recaudación que hoy día obtienen las mismas.*

Cabe mencionar que la potestad de establecer contribuciones sobre juegos con apuestas y sorteos, constitucionalmente es una facultad concurrente de la Federación y las entidades federativas, misma que ha sido ejercida únicamente por éstas, por lo que en la presente iniciativa se propone que dicha fuente sea compartida, de forma tal que no se altere la potestad tributaria de las entidades federativas, quedando a su discreción la decisión de mantener sus impuestos locales sobre juegos con apuestas y sorteos, o bien, eliminarlos.

Sin embargo, a efecto de que las entidades federativas mantengan la potestad tributaria sobre los juegos con apuestas y sorteos, aun con la incorporación del gravamen federal, se hace necesario adicionar un último párrafo al artículo 27 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, para exceptuar a dichas actividades de la prohibición de mantener impuestos locales o municipales sobre las mismas cuando sean objeto del impuesto aludido.

...Por último, se destaca que con la aplicación del impuesto especial sobre producción y servicios a la organización o celebración de juegos con apuestas o sorteos, durante el ejercicio fiscal de 2008 se estima obtener una recaudación de seiscientos millones de pesos (énfasis añadido).²

Posteriormente, en el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados del 13 de septiembre de 2007, se realizan diversos comentarios y propuestas a la iniciativa presentada por el Ejecutivo federal, entre los cuales destacan los siguientes:

² En la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2008, se estimó que los ingresos percibidos por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios sobre juegos y sorteos ascenderían a la cantidad de 1,606 millones de pesos. De acuerdo con el informe tributario emitido por el Servicio de Administración Tributaria respecto del ejercicio fiscal de 2008, con la introducción de dicho impuesto se recaudaron 1,451.3 millones de pesos. En la Ley de Ingresos para el ejercicio de 2009 se estimó que los ingresos que percibirá la Federación por el mismo concepto ascenderá a la cantidad de 1,307.10 millones de pesos. Conforme al informe tributario emitido por el Servicio de Administración Tributaria respecto al primer trimestre de 2009, se reporta que el impuesto especial sobre juegos y sorteos presentó una recaudación superior real de 62.9 por ciento.

Asimismo, se aclara que el gravamen propuesto es concurrente con las facultades de las entidades federativas para gravar los juegos con apuestas y sorteos. Para amortiguar la carga tributaria, esta Comisión propone el beneficio de que los contribuyentes también puedan disminuir del impuesto correspondiente al mes de que se trate, el monto del pago efectivamente realizado por concepto de los impuestos que las entidades federativas tengan establecidos sobre dichas actividades, sin que en ningún caso esta disminución exceda de la quinta parte del impuesto federal.

Conviene señalar que, esta Dictaminadora considera que con el impuesto que se propone, jurídicamente no existe una doble imposición a la realización de juegos con apuestas y de sorteos, por el hecho de que se grave la misma fuente impositiva. Esto es así, debido a que el impuesto federal que se propone se estará aplicando sobre la realización de juegos con apuestas y de sorteos, y adicionalmente corresponderá a las legislaturas de cada una de las entidades federativas establecer un tributo que grave el mismo hecho imponible.

En este sentido, *se estima que en el caso del impuesto en análisis no existe, jurídicamente, una auténtica doble imposición, al no ser la misma entidad quien establece el tributo*; máxime que, se reitera, serán las legislaturas estatales las que podrán, o no, establecer el tributo en análisis. Adicionalmente, considerando diversos criterios sustentados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la que dictamina estima que el hecho de gravar la misma fuente impositiva en más de una ocasión no resulta inconstitucional.

...Por último, esta Comisión de Hacienda y Crédito Público observa en la iniciativa en estudio que mediante una disposición transitoria se propone que la tasa del impuesto especial sobre producción y servicios a la realización de juegos con apuestas o sorteos se incremente de manera gradual, de forma tal que en ... 2008 la tasa sea de 10%, en 2009 de 15% y a partir [de] 2010 la tasa aplicable sea de 20 por ciento.

No obstante, la que dictamina estima que el incremento gradual de la tasa se hace innecesario, ya que con la disminución de los conceptos propuestos para el cálculo del impuesto se atenúa permanentemente el impacto derivado de la aplicación de la tasa de 20 por ciento (énfasis añadido).

B. Régimen fiscal

Como resultado del proceso legislativo antes señalado, se adicionaron a la LIEPS los artículos 2o., fracción II, inciso B); 5-B; 8o., fracción III; 18; 19, fracción XV, segundo párrafo; 26-A; 27 último párrafo, y 29.

a. Sujetos y objeto del impuesto

Los sujetos del impuesto en cuestión son las personas físicas o morales que realicen juegos con apuestas y sorteos, con independencia del nombre con el que se les llame, que requieran permiso para su realización de acuerdo con la Ley Federal de Juegos y Sorteos y su Reglamento, incluyendo los realizados por organismos descentralizados.

Asimismo, serán sujetos del IEPS las personas físicas y morales que realicen juegos o concursos en los que el premio se obtenga por la destreza del participante en el uso de máquinas, que en el desarrollo de los mismos utilicen imágenes visuales electrónicas como números, símbolos, figuras u otras similares, que se efectúen en México.

En los juegos con apuestas se incluyen aquellos en los que sólo se reciban, capten, crucen o exploten apuestas; asimismo, dentro de los sorteos, los concursos en los que se ofrezcan premios y en alguna etapa de su desarrollo intervenga el azar.

b. Base gravable

A efecto de determinar la base gravable para el cálculo del impuesto, el artículo 18 de la LIEPS, dispone la siguiente mecánica:

a) Se considerará como valor el total de las cantidades efectivamente percibidas de los participantes, para lo cual se establecen las siguientes distinciones:

- En los juegos o sorteos en los que se apueste, se considerará como valor el monto total de las apuestas.
- Tratándose de los juegos o sorteos en los que la apuesta se realice mediante fichas, tarjetas, contraseñas o cualquier otro comprobante, así como a través de bandas magnéticas, dispositivos electrónicos u objetos similares, que se utilicen para apostar en sustitución de cantidades de dinero y sean aceptadas para esos fines por la persona que realice el juego o sorteo de que se trate, se considerará como valor el total de las cantidades equivalentes en moneda nacional que amparen dichos medios.
- Cuando en algún sorteo el premio ofrecido se encuentre contenido de manera referenciada y oculta en bienes cuya adquisición otorgue el derecho a participar en dicho sorteo, se considerará como valor el precio en el que la persona que lo realice haya enajenado todos los bienes que participen en ese sorteo.
- Tratándose de sorteos en los que los participantes obtengan dicha calidad, incluso a título gratuito, por el hecho de adquirir un bien o contratar un servicio, recibiendo para ello un comprobante, se considerará como valor el monto total nominal por el que se entregue cada comprobante que otorgue el derecho a participar, conforme a las condiciones del sorteo establecidas en el permiso otorgado por la autoridad competente.

b) Cuando además de adquirir un bien o contratar un servicio, se pague una cantidad adicional para participar en el sorteo de que se trate, el impuesto además de calcularse en los términos ya señalados también se calculará sobre dicha cantidad.

Los valores antes mencionados, se podrán disminuir con el monto de los siguientes conceptos:

a) Los premios efectivamente pagados o entregados. Tratándose de premios diversos al efectivo, el monto que se podrá disminuir será el que corresponda al valor estipulado en el permiso

otorgado por la autoridad competente o, en su defecto, el valor de mercado.

b) Las cantidades efectivamente devueltas a los participantes, siempre que las devoluciones se efectúen previo a la realización del evento y éstas se encuentren debidamente registradas en contabilidad y, tratándose de juegos o sorteos en los que se apueste, también se registren en el sistema central de apuestas. Cuando el premio incluya la devolución de la cantidad efectivamente percibida del participante, dicho concepto se disminuirá únicamente como premio.

Cuando el monto de los conceptos antes mencionados sea superior a los valores de las actividades gravadas (realización de juegos con apuestas y sorteos) correspondientes al mes de que se trate, la diferencia se podrá disminuir en los meses siguientes hasta agotarse.

c. Tasa

La tasa aplicable será del 20 por ciento.

d. Disminución de participaciones

De acuerdo con el artículo 5-B, las personas que se dediquen a las actividades antes mencionadas, podrán disminuir del impuesto correspondiente a las mismas en el mes de que se trate, los siguientes conceptos:

a) El monto de la participación correspondiente al gobierno federal de los productos obtenidos por los permisionarios que hayan pagado en el mismo mes.

En caso que dicha disminución exceda del impuesto a cargo, la diferencia podrá disminuirse en los meses siguientes hasta agotarla, sin que dé lugar a acreditamiento, compensación o devolución.

b) El monto efectivamente pagado por concepto de impuestos establecidos por las entidades federativas sobre juegos con

apuestas y sorteos. Dicha disminución no podrá exceder de la quinta parte del IEPS causado.

e. Exenciones

Respecto a las exenciones del pago del IEPS causado por la realización de juegos con apuestas y sorteos, en el artículo 80., fracción III se estableció que no se pagará el impuesto, en los siguientes casos:

a) Cuando sean realizados por personas morales sin fines de lucro autorizadas para donativos deducibles de acuerdo con el artículo 95, fracciones VI, X y XII de la LISR, siempre que destinen la totalidad de sus ingresos, descontando los premios efectivamente pagados, a los fines propios de su objeto social.³

b) Tratándose de sorteos, cuando todos los participantes obtengan dicha calidad sin sujetarse a pago, a la adquisición de un bien o la contratación de un servicio, siempre y cuando i) el realizador del sorteo no obtenga más de diez permisos para celebrar sorteos en un año de calendario, y ii) el monto total de los premios ofrecidos en un año de calendario no exceda del 3% de los ingresos obtenidos en el año inmediato anterior.⁴

f. Participaciones a las entidades federativas

Previo a la reforma realizada a la LIEPS, en el artículo 27 de dicho ordenamiento se prohibía a aquellos estados adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, mantener impuestos

³ De acuerdo con la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo federal, dicha exención se estableció en atención a que dichas personas llevan a cabo los sorteos con el único fin de obtener recursos adicionales que serán destinados a actividades de beneficencia y asistencia social.

⁴ Dicha exención se concedió en atención a que dichos sorteos en su mayoría son realizados por tiendas departamentales con fines meramente promocionales y no de obtener un beneficio económico adicional. Adicionalmente, que dichas empresas no realizan dichas actividades de forma habitual y el derecho a participar en los mismos no implica un gasto adicional para los participantes.

locales o municipales sobre diversos actos o actividades gravados por la LIEPS.

Con la reforma en cuestión, se adicionó un último párrafo al artículo 27 en el que se permite a las entidades federativas mantener impuestos locales o municipales sobre los juegos con apuestas y sorteos.

Con motivo de lo anterior, es que los juegos con apuestas y sorteos son gravados por la Federación a través del IEPS y simultáneamente pueden ser gravados por los impuestos locales o municipales que se establezcan en las entidades federativas.

En torno a dicha situación, en el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se consideró que no existe una auténtica doble imposición a la realización de juegos con apuestas y sorteos, al no ser la misma entidad la que establece el tributo correspondiente.

Asimismo, en el último párrafo del artículo 27 referido, se establece que el IEPS correspondiente a la realización de juegos con apuestas y sorteos no se incluirá en la recaudación federal participable a que se refiere la Ley de Coordinación Fiscal. Dicha disposición fue adicionada en atención a las siguientes consideraciones:⁵

- Para amortiguar la carga tributaria derivada de que la realización de juegos con apuestas y sorteos se grave simultáneamente con el IEPS y con las contribuciones locales o municipales establecidas por las entidades federativas, se permitió que los contribuyentes también puedan disminuir del IEPS correspondiente al mes de que se trate, el monto del pago efectivamente realizado por concepto de los impuestos que las entidades federativas tengan establecidos sobre dichas actividades.
- Toda vez que dicha disminución implícitamente conlleva que parte de la carga federal corresponda a la entidad fe-

⁵ Dictamen de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados.

derativa, en congruencia con dicha medida, la recaudación del impuesto especial sobre producción y servicios correspondiente a los juegos con apuestas y sorteos, no se incluye en la recaudación federal participable.

En relación con lo anterior, cuando una entidad federativa celebra un convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, se generan diversas consecuencias respecto de la potestad tributaria que corresponde ejercer al Congreso local, una de ellas consiste en que los congresos locales correspondientes deben abstenerse de imponer contribuciones a los hechos o actos jurídicos sobre los cuales la Federación ha establecido un impuesto.

En razón de lo anterior, el órgano legislativo local debe renunciar a imponer las contribuciones que concurren con los impuestos federales participables, lo cual conlleva incluso a la desincorporación temporal de su ámbito competencial de la potestad relativa, por lo que si aquél crea contribuciones de esa especie, estará expidiendo disposiciones de observancia general que carecen del requisito de fundamentación previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que serán emitidas sin la competencia para ello.⁶

En este sentido y toda vez que el IEPS recaudado por la realización de juegos con apuestas y sorteos no se incluye en la recaudación federal participable, es que dicho tributo federal puede subsistir con las contribuciones establecidas por las entidades federativas sobre las mismas actividades.

⁶ Así lo ha establecido la Suprema Corte de Justicia de la Nación, “COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. Efectos de la celebración de los convenios de adhesión al sistema nacional relativo respecto de la potestad tributaria local”, tesis 2a./J. 17/2001, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, núm. de registro 189,752, Segunda Sala, Jurisprudencia, t. XIII, mayo de 2001, p. 293.

g. Administración del IEPS de juegos con apuesta y sorteos

Finalmente, con la adición del artículo 29 de la LIEPS se dispone que las entidades federativas que tengan celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público convenio de coordinación para la administración del impuesto sobre la renta a cargo de las personas físicas que tributen conforme al régimen de pequeños contribuyentes, administrarán el IEPS recaudado por los juegos con apuesta y sorteos, correspondiente a los contribuyentes que hayan optado por pagar el impuesto sobre la renta mediante estimativa practicada por las autoridades fiscales.

Las entidades federativas recibirán como incentivo el 100% de la recaudación que obtengan por el citado concepto.⁷

3. *Aprovechamientos*

De acuerdo con el artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación, son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

De conformidad con la Ley Federal de Juegos y Sorteos, la Secretaría de Gobernación señalará en los permisos que conceda la participación que, de los productos obtenidos por el permisionario, deba corresponder el gobierno federal.

⁷ De acuerdo con la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo federal, dicha disposición se creó con la finalidad que se aprovechen las economías de escala respecto a la administración de ese sector de contribuyentes y bajo la consideración de que los gobiernos de las entidades federativas, al estar más cerca de dicho sector, pueden ejercer una mejor administración y control del impuesto, ya que al proporcionar los servicios públicos necesarios para la operación de los establecimientos de juegos con apuestas y sorteos, pueden identificar con facilidad a quienes realizan juegos con apuestas y sorteos.

Dichas participaciones son destinadas al mejoramiento de los establecimientos de Prevención Social y de Asistencia expresados en los permisos otorgados.

Para determinar los montos que se cobrarán a los permisionarios por concepto de aprovechamientos, la Secretaría de Gobernación debe someter un proyecto para aprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y una vez que se autoricen los montos respectivos, se hace del conocimiento de la Secretaría de Gobernación, la cual procede a la publicación de los mismos en el *Diario Oficial de la Federación*. Para el ejercicio de 2009, dichos montos son los siguientes:

Tabla 1. Aprovechamientos que se autorizan a la Secretaría de Gobernación para 2009 en materia de juegos y sorteos

La cuota de aprovechamiento por concepto de permisos de sorteos que se autoriza a la Secretaría de Gobernación se determinará como un porcentaje del valor total de los premios a repartir, conforme a la siguiente tabla:

Permisos de sorteos

<i>Límite inferior (pesos)</i>	<i>Límite superior (pesos)</i>	<i>Cuota fija (pesos)</i>	<i>Porcentaje sobre excedente de límite inferior</i>
0.01	5,000.00	0.00	15
5,000.01	50,000.00	940.40	14
50,000.01	100,000.00	8,812.88	13
100,000.01	200,000.00	16,935.63	12
200,000.01	300,000.00	31,939.35	11
300,000.01	400,000.00	45,683.18	10
400,000.01	500,000.00	58,174.56	9
500,000.01	1,000,000.00	69,429.48	8
1,000,000.01	2,000,000.00	119,411.00	7
2,000,000.01	3,000,000.00	206,894.36	6
3,000,000.01	4,000,000.00	281,885.27	5
4,000,000.01	5,000,000.00	344,372.01	4
5,000,000.01	6,000,000.00	394,353.53	3
6,000,000.01	en adelante	431,843.66	2

Peleas de gallos

<i>Nivel</i>	<i>Feria principal de las localidades</i>	<i>Cuota por día* (pesos)</i>
A	Aguascalientes, Ags.	25,382
B	Texcoco, Mex.; Zapopan, Jal.; Puebla, Pue.; León, Gto.; Tlaxcala, Tlax., y Metepec, Edo. de México	16,501
C	Tijuana, B.C.; Chihuahua, Chih.; Morelia, Mich.; y Querétaro, Qro.	9,480
D	Guadalupe, N. L.; Villahermosa, Tab.; Zacatecas, Zac.; Cd. Juárez, Chih. (en eventos de la feria principal); Irapuato, Gto.; Colima, Col.; Mexicali, B. C. (en eventos de la feria principal); Rosarito, B. C.; San Juan del Río, Qro.; Uruapan, Mich.; Tlaquepaque, Jal.; Culiacán, Sin.; Guadalajara, Jal.; San Luis Potosí, S. L. P.; Pachuca, Hgo. y Gómez Palacio, Dgo.	6,960
E	Ciudades capitales de los estados fronterizos, Mexicali, B. C., (en eventos que no corresponden a la feria principal), y Chetumal, Q. Roo	5,701
F	Ciudades capitales de estados restantes	4,441
G	Cabeceras municipales fronterizas, Tijuana, B. C.; San Luis Río Colorado, Son.; Nogales, Son.; Piedras Negras, Coah.; Cd. Juárez, Chih. (en eventos que no correspondan a la feria principal); Cd. Acuña, Coah.; Nuevo Laredo, Tamps.; Reynosa, Tamps.; Matamoros, Tamps., y Cancún, Q. Roo.	5,700
H	Cabeceras municipales restantes	3,180
I	Comunidades	1,921

* La cuota se aplica por día, teniendo como límite 16 peleas diarias, bajo la hipótesis de que un evento se realiza en un tiempo máximo de ocho horas, a razón de una pelea por cada media hora. Si la cantidad de peleas solicitadas es mayor a 16, el excedente de peleas se cobrará en forma proporcional a las cuotas autorizadas. Las cuotas que se autorizan por concepto de permisos de peleas de gallos cubren el permiso de rifa de números (del 1 al 14), siempre que se celebren entre pelea y pelea y sin rebasar cinco rifas entre pelea y pelea.

Lotería de números dentro de peleas de gallos	Por cada lotería de números	\$241.00
---	-----------------------------	----------

Carreras de caballos

<i>Concepto</i>	<i>Cuota (pesos)</i>
1 Carrera	1,980
2 Carreras	3,421
3 Carreras	3,804
4 o más carreras (Por cada carrera)	1,201
Tercia	3,240
Cuarteta	4,477
Quinteta	5,757
Sexteta	6,960

Las cuotas que se autorizan por concepto de carreras de caballos cubren el permiso de rifa de números (del 1 al 14), siempre que se celebren entre carrera y carrera y sin rebasar cinco rifas entre carrera y carrera.

Tabla 2. Descuentos que se autorizan para sorteos en el pago de aprovechamientos, por concepto de participaciones señaladas en la Ley Federal de Juegos y Sorteos

<i>Institución u organismo</i>	<i>Porcentaje de descuento</i>
Instituciones públicas o privadas de asistencia o de beneficencia	Exentos
Instituciones educativas con reconocimiento oficial de validez de estudios	Exentos
Dependencias y entidades de la administración pública federal, estatal y municipal	Exentos
Sorteos que se celebren con fines exclusivos de propaganda comercial	Exentos

Tabla 3. Aprovechamiento que se autoriza a la Secretaría de Gobernación para 2009 en materia de permisos para eventos de autofinanciamiento

Adquirentes de vehículos

<i>Tamaño de grupo y plazo</i>	<i>Cuota (pesos)</i>
Grupos de 100 integrantes a 40 meses (por cada grupo)	64
Grupos de 125 integrantes a 50 meses (por cada grupo)	80
Grupos de 150 integrantes a 50 meses (por cada grupo)	96
Grupos de 180 integrantes a 60 meses (por cada grupo)	114

Adquirentes de bienes inmuebles

<i>Tamaño de grupo y plazo</i>	<i>Cuota (pesos)</i>
Grupos de 500 integrantes (por cada grupo)	960
Grupos de 350 integrantes (por cada grupo)	684
Grupos de 300 integrantes (por cada grupo)	571

Adjudicación por sorteo para empresas de autofinanciamiento

<i>Concepto</i>	<i>Cuota (pesos) 1er. permiso</i>	<i>Cuota (pesos) 2o. permiso</i>
Enseres domésticos y/o equipo de cómputo	12,601	6,299
Automóviles	30,616	15,845
Bienes muebles e inmuebles y/o servicios de construcción	50,761	25,320

Cuotas por participación de grupos al evento de adjudicación

<i>Tipo de bien</i>	<i>Cuota por integrante (pesos)</i>	<i>Número de participantes por grupo</i>	<i>Cuota por grupo (pesos)</i>
Enseres domésticos	0.97	24	24
Equipos de cómputo	1.16	40 a 75	48
Automóviles	0.59	100	61
		125	75
		150	89
		180	108
Bienes inmuebles y servicios de construcción	1.76	300	541
		340	613
		500	902

Espectáculos en vivo

<i>Tipo de espectáculo</i>	<i>Porcentaje de aprovechamiento</i>
<i>Hipódromo, galgódromo o frontón en vivo:</i>	
Apuestas realizadas en las propias instalaciones del espectáculo en vivo	2% sobre el monto de las apuestas
Apuestas realizadas en los libros foráneos de la misma empresa	2% sobre el monto de las apuestas
Apuestas realizadas en los libros foráneos de otras empresas nacionales	2% sobre el monto de las apuestas
<i>Hipódromo, galgódromo o frontón simultáneo:</i>	
Apuestas realizadas en libros foráneos de eventos celebrados por otra empresa nacional	2% sobre el monto de las apuestas

Apuestas realizadas en libros foráneos de eventos celebrados en el extranjero	1% sobre el monto de las apuestas
<i>Otros eventos:</i>	
Apuestas realizadas en libros foráneos de eventos deportivos nacionales	1% sobre el monto de las apuestas
Apuestas realizadas en libros foráneos de eventos deportivos extranjeros	1% sobre el monto de las apuestas
Sorteo de números en tarjetas con números preimpresos	2% sobre el monto de las tarjetas vendidas
Sorteo de números predeterminados por el participante	2% sobre el monto de las tarjetas vendidas
Apuestas a juegos de naipes y dados en ferias	4% sobre el monto de las apuestas menos los premios pagados
Apuestas a juegos de ruleta en ferias	4% sobre el monto de las apuestas menos los premios pagados

<i>Otros eventos</i>	<i>Cuota (pesos)</i>
Sorteo de símbolos tipo la lotería mexicana tradicional, cuando el costo de participación por persona y por juego excede la cantidad equivalente al 50% del salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal (por cada sorteo)	236

Tabla 4. Premios no cobrados, residuos indivisibles y sobrantes en dinero

<i>Concepto</i>	<i>Cuota (pesos)</i>
Premios en dinero no cobrados dentro de los 60 días naturales siguientes a que son exigibles	100% del valor del premio en dinero no cobrado o reclamado
Indivisibles en dinero	100% del valor de la parte del premio en dinero no divisible y que no fue objeto de reparto entre los ganadores
Sobrantes en dinero	100% del valor que por concepto de sobrante de dinero se registre en caja al final del juego o sorteo.
Por interventoría en eventos nacionales de sorteos	1,172
Por interventoría en eventos en el exterior	Se aplica la tarifa de viáticos autorizada por la SHCP
Por interventoría en eventos de ferias por día	1,172

Es importante mencionar que los montos por aprovechamientos para el ejercicio de 2009, fueron publicados en el *Diario Oficial de la Federación* hasta el 28 de agosto de 2009, por lo que los mismos sólo estarán vigentes desde el momento de dicha publicación y por lo que resta del ejercicio de 2009.

De acuerdo con el artículo 10 la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio de 2009, se establece que en tanto no sean autorizados los aprovechamientos que deban cobrar las dependencias de la administración pública para el ejercicio de 2009, se deberán cobrar los montos vigentes al 31 de diciembre de 2008.

II. RÉGIMEN FISCAL LOCAL

Ahora bien, por lo que hace al ámbito local, en las 31 entidades federativas, así como en el Distrito Federal, se establecen contribuciones locales por la realización de juegos con apuestas, loterías, rifas, sorteos y concursos autorizados de conformidad con la Ley Federal de Juegos y Sorteos.

A continuación se hace una síntesis relativa a la forma en que se gravan los juegos con apuestas y sorteos a nivel local.

Hay ciertos estados en el que solamente se consideran actividades gravadas la obtención de ingresos derivados de premios por loterías, rifas, sorteos y concursos que celebren exclusivamente los organismos públicos descentralizados de la administración pública, cuyo objeto social sea la obtención de recursos para destinarlos a la asistencia pública.

Por otra parte, en las demás entidades federativas se gravan tanto a los permisionarios por los ingresos percibidos por la organización o celebración de rifas, sorteos, loterías, apuestas y cualquier tipo de concursos autorizados por la Ley Federal de Juegos y Sorteos, como a las personas físicas o morales que obtengan premios derivados o relacionados con dichas actividades.

En la mayoría de las legislaciones se impone una tasa del 6% sobre la base gravable. Sin embargo, hay legislaciones en las cuales las tasas aplicables oscilan del 3 al 12 por ciento.

Asimismo, hay legislaciones en las que se establecen determinadas tasas para los permissionarios, es decir, aquellas personas físicas o morales que se dediquen a la realización de juegos con apuestas y sorteos, y otras tasas distintas para las personas que obtengan ingresos derivados de premios.

Inclusive, en ciertos estados se establecen tasas diferentes para las personas que obtienen ingresos derivados de premios dependiendo de la actividad que dio origen a dicho ingreso.

En la mayoría de las legislaciones locales se exenta del pago de impuestos por la organización o celebración de loterías, rifas, sorteos y concursos de cualquier tipo, cuando dichas actividades son realizadas por dependencias del gobierno federal, de los gobiernos estatales o municipales, así como por los organismos públicos descentralizados de la administración pública federal, estatal o municipal, así como por personas morales con fines no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuyo objeto social sea la obtención de recursos para destinarlos a la asistencia pública.

En ningún caso, se exenta del pago de impuestos a aquellas personas que obtienen ingresos por premios.

1. Facultad de las entidades federativas para imponer contribuciones por la realización de juegos con apuestas y sorteos

De acuerdo con el artículo 73, fracción X de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es facultad exclusiva del Congreso de la Unión legislar sobre juegos con apuestas y sorteos.

Por otra parte, la fracción XXIX del mismo artículo 73 establece diversas materias sobre las cuales, sólo el Congreso de la Unión puede imponer contribuciones. En dicho listado no se encuentra la relativa a los juegos con apuestas y sorteos.

En este sentido y de conformidad con el principio de distribución de competencias consagrado en el artículo 124 constitucional y conforme al cual, las facultades que se otorguen expresamente a la Federación, se entienden reservadas a los estados, se podría considerar que al no estar expresamente prevista en la fracción XXIX del artículo 73 constitucional, la facultad del Congreso de la Unión para imponer contribuciones sobre juegos con apuestas y sorteos, dicha facultad también corresponde a los congresos locales.

Mediante una tesis aislada, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido la postura antes mencionada:

Novena Época

Núm. de registro: 183268

Instancia: Pleno

Tesis aislada

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

Tomo: XVIII, septiembre de 2003

Materia(s): Constitucional, administrativa

Tesis: P. XV/2003

Página: 33

JUEGOS CON APUESTAS Y SORTEOS. LA FACULTAD PARA IMPONER CONTRIBUCIONES EN ESTA MATERIA CORRESPONDE TANTO A LA FEDERACIÓN COMO A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS POR SER DE NATURALEZA CONCURRENTE. Las fracciones X y XXIX del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevén, respectivamente, la facultad del Congreso de la Unión para legislar acerca de juegos con apuestas y sorteos, entre otras materias, así como para establecer contribuciones sobre ciertos rubros. *Ahora bien, el empleo de los términos “legislar” y “establecer contribuciones”, permite inferir que la intención del Constituyente fue separar, en dos apartados, aspectos distintos de la materia competencial del Poder Legislativo federal: el general, consistente en la función legislativa, y el concreto, concerniente a la imposición de contribuciones. Por tanto, si la mencionada fracción XXIX señala en forma precisa sobre qué materias o actividades sólo la Federación puede fijar tributos, entre las que no se encuentra la relativa a juegos con apuestas y sorteos, es indudable que el establecimiento de contribu-*

ciones en dicha materia no es facultad exclusiva de la Federación, sino concurrente con la de las entidades federativas a través de sus respectivas legislaturas locales. No es óbice para lo anterior lo dispuesto en el párrafo final de la fracción últimamente citada, en cuanto prevé la participación a las entidades federativas de las contribuciones especiales en los términos de la ley federal secundaria y la de aquéllas a sus municipios conforme a su normatividad local, pues de ello no se sigue una prohibición a dichas entidades para legislar en determinadas materias, sino sólo al aspecto de las contribuciones especiales, lo que constituye una regla de carácter excepcional que tiene como finalidad que la Federación conceda alguna participación de aquellas contribuciones a los estados que, por la materia aludida, son propias de la potestad federal [énfasis añadido].

Por otra parte, existen criterios emitidos por tribunales colegiados de circuito en los cuales se sostiene una postura contraria, por medio de la cual se considera que, de acuerdo con la fracción X del artículo 73 constitucional, es facultad exclusiva del Congreso de la Unión legislar en materia de juegos con apuestas y sorteos.

Aun cuando la fracción XXIX del artículo 73 citado no alude expresamente a la actividad de juegos con apuestas y sorteos como reservada al Congreso de la Unión en materia impositiva, se debe considerar que si las contribuciones e impuestos sólo pueden ser creados a través de un proceso legislativo, y dicha actividad sí compete exclusivamente al Congreso de la Unión, luego entonces, sólo éste puede imponer contribuciones en la materia de juegos con apuestas y sorteos.⁸

⁸ LOTERÍAS, RIFAS, SORTEOS Y JUEGOS CON APUESTAS, IMPUESTO SOBRE. La facultad para legislar en materia tributaria sobre tales actividades es de exclusiva competencia federal (inconstitucionalidad de los artículos 61 bis-A al 61 bis-O de la Ley de Hacienda del estado de Jalisco contenida en el decreto 16502, publicado en el *Diario Oficial del Estado* del 25 de marzo de 1997), tesis: III.2o.A.109 A, Novena Época, *Semanario, Judicial de la Federación y su Gaceta*, núm. de registro 184,857, tribunales colegiados de circuito, t. XVII, febrero de 2003, p. 1083.

2. *Iniciativa. Nueva Ley Federal de Juegos con Apuestas y Sorteos*

Actualmente hay una iniciativa pendiente, suscrita por integrantes de la subcomisión de juegos y sorteos de la Comisión de Turismo de la Cámara de Diputados por medio de la cual se propone la emisión de una nueva Ley Federal de Juegos con Apuestas y Sorteos.

En la exposición de motivos de dicha iniciativa y por lo que hace a los aspectos económicos y fiscales de la misma se plantean los siguientes argumentos:

...Quienes suscribimos la presente iniciativa de ley, buscan en primer lugar la modernización del juego a nivel nacional, esta ha sido preocupación que se puede constatar durante las tres pasadas legislaturas, en las cuales centenares de diputados en los últimos 10 años, hemos abordado el estudio y analizado la urgencia en regular integralmente el juego en México, bajo un marco jurídico actual, transparente y con reglas claras que den certidumbre jurídica a los jugadores y apostadores e impidan la corrupción e impunidad imperante en este sector, sabemos que hasta la actualidad existe realmente una simulación y en alguna medida discrecionalidad tanto en la aplicación de las normas, como en la emisión de permisos por parte de la autoridad, propiciando que exista una industria del juego en manos irresponsables en su mayoría que no dan sentido social a este sector, que además no da certidumbre jurídica, y mucho menos beneficios a la población.

Esta propuesta de una nueva Ley Federal de Juegos con Apuestas y Sorteos, se centra en el fomento al turismo, así como en impulsar las políticas federalistas con el desarrollo de las entidades federativas y de los municipios de México, *queremos que a través de esta industria se generen mayores oportunidades de empleo y estimular la captación de inversiones; nacional y extranjera, lo que sin duda se verá reflejado en una mayor captación de divisas e impuestos, que generen recursos para mejores programas de desarrollo económico y social principalmente en las comunidades donde se instalen los centros de entretenimiento, que funcionen en base a juegos con apuestas.*

...Precisamente como uno de los problemas que aquejan a la sociedad en éste y otros rubros es el relativo al combate a la corrupción y a la impunidad es que *todos los permisos regulados por esta Ley se sujetarán en todo momento a las disposiciones de la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada, así como a las disposiciones que en materia de operaciones con recursos de procedencia ilícita emitan la Procuraduría General de la República, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y demás autoridades competentes* [énfasis añadido].

En dicha iniciativa se incluye un capítulo relevante para efectos del presente trabajo relativo a las contribuciones a cargo de los permisionarios y a cargo de los ganadores de apuestas y premios. A continuación se hace una síntesis de los principales aspectos regulados en los mismos.

3. Contribuciones a cargo de los permisionarios

Los permisionarios de los establecimientos están obligados a cumplir con las disposiciones contenidas en la nueva Ley Federal de Juegos con Apuestas y Sorteos, sin perjuicio de las demás obligaciones fiscales establecidas en las leyes y demás disposiciones federales aplicables, con independencia de las contribuciones locales que en su caso correspondan.

Se establece que por el análisis de las solicitudes para obtener los diversos permisos, la emisión de los mismos y la supervisión de los establecimientos y sorteos por parte de la Comisión, se cubrirán los derechos que se establezcan en la Ley Federal de Derechos.⁹

De acuerdo con la exposición de motivos de la iniciativa en cuestión, se pretende cobrar los siguientes derechos:

- Por el estudio y trámite de la solicitud de constitución y operación, el 1% sobre el monto de la inversión que se vaya

⁹ Conforme a la exposición de motivos de la iniciativa en cuestión, se propone adicionar el artículo 191 a la Ley Federal de Derechos.

a realizar en la instalación del establecimiento correspondiente.

- Por la autorización para la instalación y operación de cada establecimiento y por la inspección y vigilancia anual de cada establecimiento, el 0.5% de los ingresos totales brutos del establecimiento correspondiente.

En relación con lo anterior, se podría considerar que la mecánica para determinar el monto de los derechos a pagar antes referida, podría resultar inconstitucional, ya que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante jurisprudencia¹⁰ ha establecido que las leyes federales o locales que regulan el pago de derechos, estableciendo que los mismos deben cuantificarse mediante un porcentaje aplicado sobre un valor económico determinado, vulneran los principios de proporcionalidad y equidad tributaria.

En la jurisprudencia en cuestión, se considera que al determinar el importe de los derechos correspondientes en los términos antes señalados, produce el efecto de que los contribuyentes paguen una mayor o menor cantidad dependiendo del monto de la operación que da lugar al pago de los mismos, provocándose que por la misma función estatal, se causen cuotas distintas.

En congruencia con lo anterior, el criterio reiterado que ha adoptado la Suprema Corte de Justicia en relación con el tema,¹¹ ha sido la de considerar que los principios tributarios de proporcionalidad y equidad se cumplen cuando el monto de la cuota

¹⁰ SERVICIOS REGISTRALES. Los ordenamientos legales que establecen las tarifas respectivas para el pago de derechos, sobre el monto del valor de la operación que da lugar a la inscripción, vulneran los principios de proporcionalidad y equidad tributaria. Tesis P/J. 121/2007, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, núm. de registro 170,439, Pleno, jurisprudencia, t. XXVII, enero de 2008, p. 2099.

¹¹ DERECHOS POR EL REGISTRO DE MANIFESTACIÓN DE CONSTRUCCIÓN. El artículo 206, fracciones I y II, del Código Financiero del Distrito Federal, en vigor en 2004, 2005 y 2006, es inconstitucional, tesis 2a./J. 114/2007, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, núm. de registro 172,047, Segunda Sala, jurisprudencia, t. XXVI, julio de 2007, p. 281.

correspondiente guarda una congruencia razonable con el costo que tiene para el Estado la realización del servicio prestado, además de que el costo debe ser igual para los que reciben idéntico servicio. En consecuencia, el objeto real de la actividad pública se traduce en la realización de actos que exigen de la administración un esfuerzo uniforme; de ahí que la cuota debe atender al tipo de servicio prestado y a su costo, pero no a factores ajenos al mismo.

En caso de que se adicionara el artículo 191 a la Ley Federal de Derechos en los términos en que se propone en la iniciativa referida, se podría considerar que la mecánica que se propone para el cálculo de los derechos en cuestión, violenta los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, en virtud de que no existiría una correlación entre el costo del servicio público prestado y el monto de la cuota a pagar por dicho servicio.

No obstante lo anterior, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia ha establecido jurisprudencia en el sentido contrario a la postura antes mencionada, misma que se transcribe a continuación:

Novena Época

Núm. de registro: 170775

Instancia: Segunda Sala

Jurisprudencia

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*

Tomo: XXVI, diciembre de 2007

Materia(s): Constitucional, administrativa

Tesis: 2a./J. 239/2007

Página: 193

DERECHOS. EL ARTÍCULO 289, FRACCIÓN I, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL ESTABLECER EL CÁLCULO DEL MONTO A PAGAR EN FUNCIÓN DE LA ENVERGADURA DE LAS AERONAVES, NO TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD (legislación vigente a partir del 1o. de enero de 2005). El pago del derecho por el uso, goce o aprovechamiento del espacio aéreo mexicano tiene su origen en el acto mediante el cual el

Estado permite a los particulares aprovechar ese bien del dominio público medido en razón del grado en que se utiliza y de acuerdo con la particular naturaleza del bien sujeto a la permisión; en esa medida, conforme al artículo 289, fracción I, de la Ley Federal de Derechos, vigente a partir del 1o. de enero de 2005, todas las personas que realicen el hecho generador del tributo (usar, gozar o aprovechar el espacio aéreo mexicano) deben causar el derecho establecido en él, atendiendo, entre otros componentes, a la envergadura de la aeronave, habida cuenta que se trata de un elemento idóneo para determinar las dimensiones de aquella y el volumen de espacio aéreo utilizado e inutilizado durante el vuelo por turbulencia de estela generada. Así, no puede considerarse que se trata de un factor ajeno a la utilización del espacio aéreo mexicano, con independencia del espacio mínimo restrictivo de vuelo entre una aeronave y otra que establece el artículo 171, fracción II, del Reglamento de la Ley de Aviación Civil, pues acorde con las recomendaciones que sobre la materia ha emitido el Consejo de la Organización de Aviación Civil Internacional, en los puntos 5.8, 5.8.1, 5.8.2 y 5.8.3 del documento 4444, titulado “Gestión del tránsito aéreo”, una aeronave grande usará o aprovechará el espacio aéreo en mayor medida que las aeronaves medianas y pequeñas tipos B y A. Por lo anterior, *se justifica la existencia de las diversas cuotas que cada una de ellas debe pagar según su envergadura, pues atendiendo al principio de proporcionalidad tributaria, el legislador está obligado a establecer categorías de contribuyentes que reconozcan la existencia de desigualdades económicas y materiales, de modo que quienes obtengan un diferente grado de aprovechamiento de los bienes públicos sujetos a la permisión del Estado para su utilización, deben ser tratados justamente de manera proporcional, de acuerdo con el beneficio aproximado obtenido por el usuario; y por lo que se refiere al principio de equidad tributaria, es correcto que pague una cuota de mayor monto quien por la envergadura o tamaño de su aeronave usa en mayor proporción el espacio aéreo mexicano, que quien lo use o aproveche en menor proporción atendiendo a ese mismo factor. En ese tenor, el artículo 289, fracción I, citado, no transgrede los principios tributarios de proporcionalidad y equidad contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos [énfasis añadido].*

En este sentido se establece un criterio contrario a los ya señalados, en el cual se dispone que en ciertos casos, se justifica que el legislador establezca distintas categorías de contribuyentes en las que se reconozcan la existencia de desigualdades económicas y materiales, sin que dicha situación constituya una violación a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria.

Posteriormente, en la propuesta de iniciativa de la nueva Ley Federal de Juegos con Apuestas y Sorteos, se establece que los impuestos que se recauden por el gobierno federal por concepto de IEPS, serán distribuidos entre los gobiernos de la Federación y de las entidades federativas y municipios o delegaciones del gobierno del Distrito Federal en que se instalen y operen los establecimientos, en la proporción que se señale en la LIEPS.

En caso de que dicha disposición fuera aprobada en esos términos, generaría las siguientes consecuencias:

- El IEPS recaudado por la Federación derivado de la realización de juegos con apuestas y sorteos, formaría parte de la recaudación federal participable, por tales motivos se tendría que modificar el último párrafo del artículo 27 de la LIEPS.
- Las legislaturas locales, incluido el Distrito Federal, tendrían la obligación de eliminar aquellas disposiciones en que se impongan contribuciones locales y municipales sobre los juegos con apuestas y sorteos.
- Se deberá modificar la LIEPS a efecto de que en la misma se establezca la proporción en que será distribuido el IEPS recaudado por la Federación.

Finalmente, se propone que del porcentaje de las contribuciones que de la recaudación total del IEPS correspondan a la Federación, se tomará 4% para el establecimiento de los siguientes fondos:

- Uno con el 50% de dichos recursos, con cargo al cual se financiarán acciones para prevenir y combatir los efectos de la adicción patológica al juego con apuestas.
- Otro con el restante 50% de dichos recursos, con cargo al cual se financiarán acciones para fortalecer la seguridad pública.

En torno a dicha disposición, tradicionalmente se ha considerado que los impuestos deben estar destinados a sufragar el gasto público, de acuerdo al principio consagrado por el artículo 31, fracción IV constitucional, es decir, que el importe de lo recaudado por la Federación a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos.

Sin embargo, el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la Ley no lo priva de su naturaleza de estar destinado al gasto público. Las mismas normas constitucionales fijan el concepto de gasto público, de acuerdo con las cuales tiene tal carácter el que se determine en el Presupuesto de Egresos de la Federación.

Derivado de lo anterior, aunque un impuesto tenga un destino específico previsto en la Ley, se considera que el mismo está destinado al gasto público, cuando en el Presupuesto de Egresos de la Federación se establezca la partida correspondiente, ha sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.¹²

Así las cosas, y para efectos de que se pueda destinar el 4% del IEPS recaudado por la Federación a la constitución de los fondos antes referidos, se deberán establecer las partidas correspondientes en el Presupuesto de Egresos de la Federación.

¹² GASTO PÚBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL. Séptima Época, núm. de registro 388026, Sala Auxiliar, jurisprudencia, informes, informe 1969, materia(s): constitucional, administrativa, p. 25.

En caso que se apruebe la iniciativa en cuestión, los juegos con apuestas y sorteos estarían gravados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, la Ley Federal de Derechos, así como por los aprovechamientos que se deban enterar a la Secretaría de Gobernación.