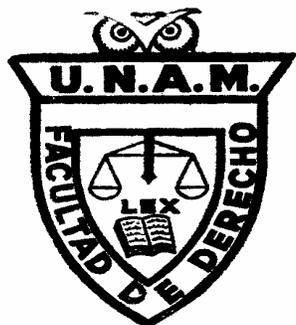


UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO.

FACULTAD DE DERECHO.

“ANÁLISIS JURÍDICO DE LAS
PARTICIPACIONES CONTEMPLADAS
POR LA LEY FEDERAL DE JUEGOS Y
SORTEOS, COMO DERECHOS.”

TESIS PARA OBTENER EL
TÍTULO DE LICENCIADO EN
DERECHO QUE SUSTENTA
ALBERTO LÓPEZ FLORES.



ASESOR: MAESTRO ORLANDO MONTELONGO
VALENCIA.

CIUDAD UNIVERSITARIA, 2007.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

*A Dios, por permitirme de vivir.
A la Universidad Nacional Autónoma de México,
por brindarme la oportunidad de estudiar.
A mí Madre, por su eterno apoyo.
A mí Padre, por sus enseñanzas.
A mí Hermana, por su confianza.
A mí familia extendida Ale, Ana, Ernesto,
Estela y Marco; por creer en mí.*

ÍNDICE

Introducción.	6
Capítulo 1 Finanzas Públicas.	9
1.1. Derecho Financiero.....	12
1.2. Ingresos de Estado.	15
1.2.1.1. Originarios y derivados.	15
1.2.1.2. Ordinarios y extraordinarios.	16
1.2.1.3. Efectivos y no efectivos.	17
1.2.1.4. Tributarios y no tributarios.	17
1.3. Gasto Público.	27
1.4. Ley de Ingresos.	29
1.5. Presupuesto de Egresos.	31
Capítulo 2 Estudio Dogmático entre los Derechos y Aprovechamientos. 37	
2.1. Contribuciones.	37
2.1.1. Definición.	38
2.1.2. Sujetos de las Contribuciones.	39
2.1.3. Clasificación.	41
2.1.4. Derechos.	45
2.1.5. Marco Jurídico.	56
2.1.5.1. Artículo 31 Fracción IV Constitucional.	56
2.1.5.2. Ubicación en la ley de Ingresos de la Federación.	57
2.1.5.3. Ubicación en el Código Fiscal de la Federación.	61
2.1.5.4. Ley Federal de Derechos.	62
2.1.6. Principios Constitucionales.	64
2.1.6.1. Generalidad.	65
2.1.6.2. Obligatoriedad.	65
2.1.6.3. Destinados al Gasto Público.	66

2.1.6.4. Proporcionalidad.	66
2.1.6.5. Equidad.	72
2.1.6.6. Legalidad.	76
2.2. Aprovechamientos y Productos.	78
2.2.1. Definición.	78
2.2.2. Ubicación en la Ley de Ingresos de la Federación.	80
2.2.3. Ubicación en el Código Fiscal de la Federación.	83
2.3. Diferencias esenciales entre los Derechos y los Aprovechamientos. .	84

Capítulo 3 Juegos y Sorteos. 87

3.1. Juegos y Sorteos.	87
3.1.1. Antecedentes.	87
3.1.2. Definición.	89
3.2. Marco Normativo.	90
3.2.1. Código Civil.	91
3.2.2. Código Penal.	91
3.2.3. Ley Federal de Juegos y Sorteos.	91
3.2.3.1. Reglamento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	95
3.3. Vigilancia Estatal.	97
3.3.1. Secretaría de Gobernación.	98
3.3.2. Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos.	100
3.3.3. Permisos para la Celebración de Juegos y Sorteos.	101
3.4. Régimen Fiscal de los Juegos y Sorteos.	106
3.5. Ubicación Legal Actual de los Participaciones Contempladas en la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	111

Capítulo 4 Participaciones Contemplados en el Artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos como Derechos en Términos del Artículo 2º, Fracción IV del Código Fiscal de la Federación. 115

4.1. Denominación y Naturaleza de los Participaciones Contempladas en la Ley Federal de Juegos y Sorteos. 115

4.2. Participaciones Contempladas en el Artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos son Derechos en Términos del Artículo 2º, Fracción IV del Código Fiscal de la Federación. 125

4.3. Propuesta Legislativa para regular las participaciones contemplados en el Artículo 5-º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, como Derechos. ... 136

4.3.1. Requisitos Constitucionales. 141

4.3.1.1. Principio de Generalidad. 142

4.3.1.2. Principio de Obligatoriedad. 142

4.3.1.3. Principio de Vinculación al Gasto Público. 142

4.3.1.4. Principio de Legalidad Tributaria. 146

4.3.1.5. Principios de Proporcionalidad y Equidad Tributarias. 147

Conclusiones. 150

Anexo 1. Organigrama de la Secretaría de Gobernación. 153

Anexo 2. Organigrama de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos. 161

Anexo 3. Acuerdo por el que se da a conocer que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autoriza a la Secretaría de Gobernación los montos bajo el esquema de aprovechamientos en materia de juegos y sorteos. 162

Bibliografía. 168

INTRODUCCIÓN.

En el transcurso de la historia, la conducta lúdica ha sido perseguida o incluso prohibida por las distintas sociedades, no resulta extraño entonces que en el caso mexicano, ocurra una situación similar, estableciendo una legislación básica para dicha actividad, encomendando su vigilancia al Ejecutivo Federal y este a su vez a la Secretaría de Gobernación, dirigiendo sus fines hacia conductas que son consideradas más benéficas como la salubridad y la asistencia social.

En dicho tenor, es como el legislador ordinario ante la reforma constitucional del artículo 73, fracción X, de 1947, en la que se incluye la facultad del Congreso de la Unión, para legislar en toda la República, sobre juegos con apuestas y sorteos de 1947, es como considera imperiosa la necesidad de establecer un ordenamiento legal, que regule dicha conducta, reflejando la visión de Estado conservador de la época, otorgando una carta abierta al Ejecutivo, estableciendo directrices mínimas, otorgándole además la facultad de establecer “participaciones” a cargo de los permisionarios que pretendan practicar actividades lúdicas.

Pues es de destacar que en la legislación mexicana no existe precepto legal alguno que defina, los alcances y naturaleza de dicha figura, consistiendo las mismas en una clase de ingresos públicos, que debe ser satisfecho por los gobernados que pretendan obtener el permiso respectivo para celebrar una actividad reglada por la ley.

Consideramos importante el desarrollo de la presente investigación, ante la inminente reforma que será efectuada a la materia lúdica en el país, puesto que desde hace ya varias legislaturas se pretende establecer un nuevo régimen normativo moderno que permita el desarrollo de nuevas actividades que aumenten los ingresos públicos y fomenten el turismo a nuestro país.

Desgraciadamente, la discusión para ese nuevo marco normativo se ha centrado en las ventajas o desventajas de permitir la libre circulación de apuestas en territorio nacional a través de los casinos, dejando de lado uno de los más importantes aspectos que comprende la materia como lo es la recaudación de los ingresos que significan.

Pues aún y cuando, permitan el establecimiento de locales para el libre desarrollo del juego y la apuesta, lo cierto es que si se carece de una legislación fiscal adecuada que garantice la entrada de ingresos a las arcas de la hacienda, en vez de resultar benéfico para el país sería perjudicial, puesto que los dueños de dichos establecimientos podrían validamente optar por acudir al juicio de garantías que los excluya de enterar parte de sus ingresos a la hacienda pública.

La presente investigación más que un intento por descubrir el hilo negro, nace a la luz, como una aportación en busca de la verdadera naturaleza jurídica de una figura de dudosos orígenes como son las “participaciones”.

Es así como, en el primer capítulo pretenderemos establecer la naturaleza de la actividad financiera del Estado, su importancia, mantenimiento y justificación a través de la potestad tributaria del Estado.

Una vez, definidas la clases de los diferentes ingresos estatales, consideramos pertinente destacar la naturaleza de las contribuciones como ingresos tributarios del Estado, en contraposición con los ingresos no tributarios como lo son los Aprovechamientos y los Productos rubro en el cual la legislación actual contempla a las referidas participaciones contempladas en la Ley Federal de Juegos y Sorteos.

Toda vez, que las participaciones en estudio son producto de la aplicación de la Ley Federal de Juegos y Sorteos es que consideramos oportuno establecer, los alcances de la regulación de la materia, así como su vinculación con la actividad

estatal en el otorgamiento de los permisos respectivos para la celebración de las actividades regladas por la ley.

Finalmente, el capítulo cuarto se encuentra enfocado a descubrir con base en los argumentos desarrollados con antelación, la verdadera naturaleza jurídica de las denominadas “participaciones”, encuadrando a las mismas como ingresos tributarios del Estado en su modalidad de Derechos por Servicios, realizando una propuesta de legislativa al respecto.

El objetivo de la presente investigación, radica en realizar una aportación que permita el entendimiento de las figuras manejadas, mismas que pueden ser aplicadas no solo a la Ley Federal de Juegos y Sorteos, sino a todas aquellas legislaciones que contemplen figuras de naturaleza semejante, a fin de sentar las bases para una legislación que se adapte al régimen constitucional, o simplemente que sea un marco de referencia para aquellos estudiosos de la materia que deseen comprender las figuras aquí tratadas; si cualquiera de dichos objetivos se cumple, es que nuestro esfuerzo habrá valido la pena.

Capítulo 1.

FINANZAS PÚBLICAS.

El Estado como administrador de la sociedad procura el cumplimiento de sus fines, pretende llegar a los objetivos que esta se ha planteado, para lo cual en la mayoría de sus actividades necesita realizar erogaciones y hacerse de recursos que lo ayuden a lograr dichos objetivos.

De acuerdo a lo expresado, encontramos que dichos objetivos han sido, desarrollados y definidos por diversos tratadistas como necesidades públicas, cuya satisfacción tendrá que ser cubierta mediante la actuación del Estado, a través de la maquinaria que lo compone, definiendo a dicha actividad estatal como un servicio público.

“En cuanto al origen de la palabra “finanzas”. Unos autores creyeron en su procedencia germánica relacionándola con la voz inglesa *fine* (pago de tasas) o con la alemana *finden* (encontrar). Otros investigadores le atribuyeron procedencia latina y la hicieron derivar *finis*, del latín medieval *finere*, verbo *finare* y el término *finatio*.

En un primer período designaba una decisión judicial, después una multa fijada en juicio, y finalmente los pagos y prestaciones en general. En un segundo período (alrededor del siglo XIX) se consideró que negocios “financieros” en los monetarios y bursátiles. En un tercer período se circunscribió a la significación de la palabra “finanzas” empleándola únicamente con respecto a los recursos y los gastos del Estado.

La palabra “públicas” con idéntico significado, aunque tal vez con el deliberado propósito de distinguir las finanzas públicas de las privadas.”¹

Precisamente en dicha actividad centramos nuestra investigación, dentro de lo que a las finanzas públicas se refiere, entendiéndolas a éstas, como todos los ingresos y egresos del Estado, la forma de obtenerlos, administrarlos y aplicarlos al cumplimiento de sus fines, esto es, la forma en que obtiene sus ingresos y los aplica a sus gastos.

Para Francisco Ponce Gómez “la actividad financiera del Estado es la función que éste desarrolla para procurarse los recursos necesarios para estar en condiciones de sufragar los gastos públicos, destinados a satisfacer las necesidades colectivas a su cargo, mediante la prestación de los servicios públicos correspondientes. Asimismo, esta actividad se desenvuelve dentro de la administración pública y tiene como finalidad la satisfacción de las necesidades colectivas.”²

Así, la actividad financiera del Estado se compone de la recaudación de ingresos, de su administración y de su ejercicio, “actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines”³

Esto es, de lo hasta aquí expuesto podemos apreciar tres momentos de la actividad financiera del Estado:

1. La forma de obtener ingresos, ya sea mediante el uso del imperio del Estado en el ámbito del derecho público o como consecuencia de las

¹ Gerloff, *Fundamentos*, en Gerloff – Numark, “*Tratado de finanzas*”, t. I, p. 16, citado por VILLEGAS, Héctor B. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. 8ª edic. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Desalma. Buenos Aires 2002. pp. 1-2.

² PONCE Gómez Francisco, Rodolfo Ponce Castillo. *Derecho Fiscal*. Editorial Banca y Comercio. 4ª edición. México. 1999. p. 10.

³ DE LA GARZA, Sergio Francisco. *Derecho Financiero Mexicano*. 25a Ed. Editorial Porrúa, México. 2003. p. 5.

actividades que realiza dentro del Derecho Privado, derivados de negociaciones que realice como particular o con particulares sin hacer uso de su imperio.

2. La forma en que el Estado administre los ingresos captados, haciéndolos productivos para que puedan ser mejor aplicados a los objetivos propuestos con posterioridad.
3. La aplicación del presupuesto asignado a los fines, realizando las erogaciones necesarias.

Sin embargo, habremos de destacar que previo a la obtención de ingresos, existe la determinación de las necesidades prioritarias del Estado, de tal forma que antes de definir que quiere obtener, debe determinar los gastos para conocer cual es el monto que esta obligado a rendir.

En dicho sentido se pronuncia Rossy, al definir a la actividad financiera de Estado precisando que “la actividad del Estado consiste en determinar el coste de las necesidades estatales y generales de los habitantes de un país, la determinación de los medios dinerarios para atenderlas y su forma de obtención, la obtención misma de tales medios, su administración y la realización de aquellas necesidades”⁴

Dicho pronunciamiento es profundizado por Orlando Montelongo Valencia, al considerar que la actividad financiera no se limita a esos tres momentos o fases, por lo contrario se pueden duplicar, ⁵ agregando las fases relativas a:

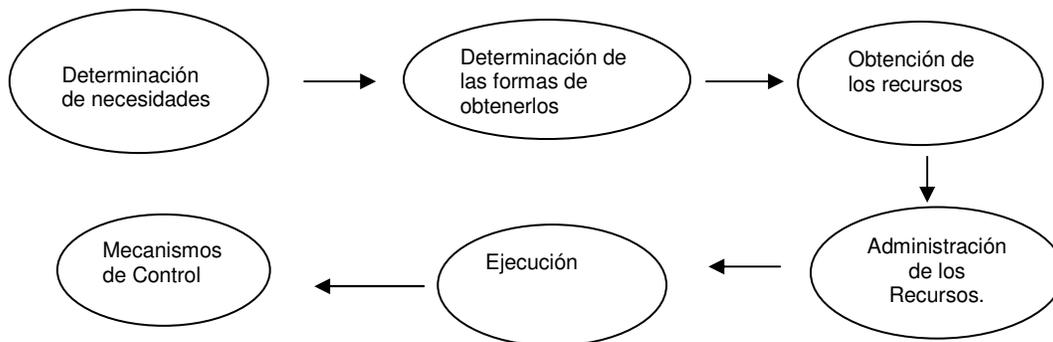
- a) La determinación de las necesidades, en la cual la administración estatal tiene que vigilar las necesidades públicas, jerarquizarlas y proyectarlas a futuro mediante la realización de planes y programas.

⁴ Citado por MONTELONGO Valencia, Orlando. *Manual del Curso Instituciones de Derecho Financiero*. ms. p. 10.

⁵ MONTELONGO Valencia, Orlando. *Op. Cit.* p. 8.

- b) Obtención propia de los recursos, dentro de la misma se ejecutan las formas de obtención de recurso que fueron planteadas, y
- c) Los medios de control, etapa en la que se vigila que los planes y programas hayan sido cumplidos con exactitud, que los recursos se hayan obtenido como estaba previsto y se hayan aplicado a los fines para los cuales fueron recaudados, en caso contrario también impondrá las sanciones correspondientes.

Así las cosas podemos esquematizar a la actividad financiera estatal como sigue:



“En el Estado moderno ya no se cuestiona la existencia de facultades tan importantes así como su atribución a los entes de autoridad dispuestos en las constituciones; aunque sí se han llegado a determinar, en la doctrina y en la práctica, criterios, grados y límites considerados adecuados para la economía y el tipo de sociedad; en todo caso, terminar por imponerse en la materia, la naturaleza real del país y el proyecto que de éste se aspira a alcanzar.”⁶

1.1. DERECHO FINANCIERO.

Derivado de la actividad financiera del Estado, aparece en una nueva ciencia dedicada a estudiarla, “la ciencia de las finanzas (o finanzas públicas) suele

⁶ ARTEAGA Nava, Elisur. *Derecho Constitucional*. 2ª Ed. Oxford University Press. México. 2004. p. 626 in fine.

también denominársela “ciencia de la hacienda” (o de la “hacienda pública”)⁷, misma que encuentra cabida dentro del ámbito jurídico, creándose una rama autónoma dentro del Derecho Público denominada Derecho Financiero.

Para Sergio Francisco de la Garza el derecho financiero “es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado, en sus tres momentos a saber: en el establecimiento de los tributos y obtención de diversas clases de recurso, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establecen entre los órganos del Estado, o entre dichos órganos y los particulares, ya sean deudores o acreedores del Estado”⁸.

Definición que a nuestro juicio se encuentra relativamente superada, pues como hemos expuesto con antelación la actividad financiera del Estado se compone de seis etapas, salvo dicha aclaración consideramos que el resto de la misma sigue vigente.

Por otro lado, Pugliese señala que es “la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesita el Estado y los otros órganos públicos para el desarrollo de sus actividades, y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y los órganos del Estado y entre los mismos contribuyentes, que se derivan de la aplicación de esas normas”⁹

El objeto del Derecho Financiero es precisado por Hugo Carrasco Iriarte, señalando que éste consiste en “normar aquello que se relaciona jurídicamente con las finanzas del Estado, o sea, con la captación y la administración de los recursos económicos estatales. Desde esta perspectiva se puede decir que el

⁷ VILLEGAS, Héctor B. *Op. Cit.* p. 2.

⁸ DE LA GARZA, *Op. Cit.* 2003. p. 15.

⁹ PUGLIESE, Mario. *Instituciones de Derecho Financiero: Derecho Tributario*. Vers. Española de José Silva, fondo de Cultura Económica. México. 1939. p. 154.

derecho financiero es el conjunto de normas reguladoras de la actividad financiera del Estado”¹⁰

De tal suerte podemos definir al Derecho Financiero como la disciplina jurídica que se encarga de estudiar, normar la programación, obtención, erogación y vigilancia de los recursos del Estado, así como, las relaciones jurídicas de éste con los particulares y entre los propios órganos estatales derivadas de tales actividades.

Dada la amplitud de la actividad financiera estatal, el derecho financiero a su vez se diversifica en diversas disciplinas jurídicas especializadas en cada aspecto de dicha actividad financiera, para lo cual tenemos:

- *Derecho fiscal.* Conjunto de disposiciones jurídicas que regulan los diversos aspectos de las contribuciones.
- *Derecho del crédito público.* Normas jurídicas que reglamentan el crédito público y que se encuentran establecidas principalmente en la *Ley de la deuda pública.*
- *Derecho monetario.* Disposiciones legales que regulan lo relativo a la moneda.
- *Derecho fiscal patrimonial.* Normas jurídicas concernientes a los bienes del Estado.
- *Derecho presupuestal.* Regulaciones jurídicas que regulan el presupuesto de ingresos, así como el gasto público.¹¹

Cobrando particular importancia para la presente investigación lo relativo al derecho fiscal, en el cual coincidimos con Sánchez Miranda al sostener que las normas fiscales comprenden al establecimiento y recaudación de las contribuciones, el control de los ingresos derivados de la potestad tributaria del

¹⁰ CARRASCO Iriarte, Hugo. *Derecho Fiscal I*. 2a Ed., Iure, México, 2002. p 7.

¹¹ *Idem.*

Estado, así como la repercusión de dichos actos en sus relaciones con los particulares.¹²

1.2. INGRESOS DEL ESTADO.

Los recursos públicos son aquellos bienes que se erogan a favor del Estado para que esté pueda cumplir con sus fines, y que con tal carácter ingresan a la tesorería.

Por ingreso debe entenderse a toda percepción en dinero, especie, crédito, servicios o cualquier otra forma que modifique el patrimonio de una persona.¹³

Desde épocas remotas y en todas las civilizaciones del mundo, la población se tenía que entregar ciertas cantidades o bienes a favor del Estado, para cubrir las necesidades financieras.

“La actividad financiera aparece así, en esencia, dirigida a la obtención de los recursos monetarios precisos para que el Estado se haga con los medios personales y materiales que necesita, y como reflejo necesario de esta tarea, al control de tales medios.”¹⁴

Para la atención de las necesidades públicas el Estado tiene que realizar erogaciones, para lo cual recurre a diversos medios para allegarse de ingresos para satisfacerlas, lo que ha tenido como consecuencia las clasificaciones de ingresos que a continuación se analizan:

1.2.1.1. Originarios y derivados.

¹² SÁNCHEZ Miranda, Arnulfo. *Aplicación Práctica del Código Fiscal 2005: Introducción al Derecho Fiscal*, 4a Ed., Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005. p. 22.

¹³ Citado por MONTELONGO Valencia, Orlando. *Op. Cit.* p. 69.

¹⁴ FERREIRO Lapatza, José Juan. *Curso de Derecho Financiero Español*. Volumen I. 21ª Ed. p. 157.

Esta clasificación se basa en el origen de los recursos, esto es, de acuerdo con su fuente económica.

Son ingresos originarios, aquellos que provienen de los bienes patrimoniales del Estado o de diversos tipos de actividades productivas realizadas por aquél. Esto es, el Estado directamente aprovecha para sostenerse los bienes con los que cuenta, por ejemplo, cuando renta un edificio del dominio privado.

Caso contrario ocurre con los ingresos derivados, los cuales son los que las entidades públicas se procuran mediante el cobro de contribuciones provenientes de las economías de los individuos pertenecientes a la comunidad.¹⁵

1.2.1.2. Ordinarios y extraordinarios.

Dentro de un punto de vista económico se consideran ingresos ordinarios aquellos que percibe el Estado regularmente en cada ejercicio fiscal, los cuales deben ser suficientes para cubrir los gastos públicos ordinarios, se obtienen de fuentes impositivas.

Cuando el Estado se encuentra frente a situaciones imprevistas o “extraordinarias” para las cuales debe erogar cantidades no contempladas en los gastos ordinarios y que no pueden ser cubiertas por los ingresos ordinarios es cuando percibe esta clase de ingresos para satisfacer esas necesidades de contingencia.

Por nuestra parte coincidimos con Ferreiro quien sostiene que todos los ingresos son, en este sentido, utilizables en todos los momentos. Por tanto, no puede definirse ya el ingreso extraordinario sólo en función de un gasto extraordinario, imprevisible, no periódico, ni el ingreso ordinario como aquel ingreso periódico, normal y previsible.¹⁶

¹⁵ VILLEGAS, Héctor B. *Op. Cit.* p. 65.

¹⁶ FERREIRO Lapatza, José Juan. *Op. Cit.* p. 159.

1.2.1.3. Efectivos y no efectivos.

Los primeros significan un ingreso para el Estado sin que se produzca una salida equivalente en forma de gasto público, contrario a lo que acontece con los segundos, los cuales una vez ingresados a la tesorería egresan de la misma patrimonialmente, por ejemplo cuando el Estado recibe dinero por la enajenación de un bien del dominio privado, de forma simultanea se produce la baja de dicho bien en su patrimonio.

1.2.1.4. Tributarios y no tributarios.

Desde nuestro particular punto de vista, dicha clasificación requiere de mayor atención, toda vez que de ella deriva la naturaleza jurídica de la figura en estudio y de las consecuencias de derecho que se producen al ubicarse dentro de una u otra, puesto que las características que distinguen esta clasificación equivalen a un diferente marco normativo.

Los ingresos tributarios los recauda el Estado en ejercicio de su poder de *imperium* o la denominada “Potestad Tributaria”, Sergio Francisco de la Garza define al poder tributario como “la facultad del Estado por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las actividades encomendadas.”¹⁷

El poder financiero difiere de la potestad tributaria mientras que el primero se refiere a los ingresos y egresos del Estado, la segunda es el ejercicio del *imperium* del Estado para crear contribuciones.

¹⁷ DE LA GARZA , Sergio Francisco. *Op. Cit.* p. 199.

Se ejerce el poder tributario cuando se determinan los derechos o situaciones que, al producirse, se traducirá en la obligación por parte de los particulares de efectuar el pago de las contribuciones.¹⁸

El ejercicio de la potestad tributaria se ejerce a través de los Poderes de la Unión de acuerdo con el artículo 41 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

El Poder Legislativo, la ejerce a partir de la expedición de leyes, mediante las cuales establece contribuciones a cargo de los particulares, para cubrir el presupuesto.

“Artículo 73

El Congreso tiene facultad:

...

VII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto;

...”

“Acerca de que hay congruencia tributaria entre la Federación y los Estados, se debe atender a las facultades exclusivas del Congreso de la Unión. Sin embargo, los defensores de la soberanía y autonomía de las entidades federativas siempre han de tener presente lo dispuesto por el artículo 124 constitucional que señala “las facultades que no estén expresamente concedidas por la Constitución a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados.”¹⁹

“Una ley del Congreso de la Unión, como legislador ordinario, no puede limitar las facultades constitucionales en materia impositiva de los Estados o del Distrito Federal, en virtud de que, con fundamento en los artículos 40 y 124

¹⁸ OSORNIO Corres, Francisco Javier. *Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México*. Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas. p. 59.

¹⁹ CARRASCO Iriarte, Hugo. *Derecho Fiscal Constitucional*. 4a Ed., Oxford University, México, 2000. p. 66.

constitucionales, los Estados tienen facultad para legislar en aquellas materias no exclusivas del Congreso de la Unión.”²⁰

El Poder Judicial, participa en el ejercicio de la potestad tributaria al revisar la legalidad de las determinaciones de los otros dos poderes, decretando la inconstitucionalidad de las leyes expedidas por el legislativo que no se apeguen al marco constitucional y vulneren garantías individuales, así mismo, concediendo el amparo a los gobernados por los actos efectuados por el ejecutivo en el ejercicio del *imperium* tributario cuando estos no cumplan o excedan los límites constitucionales.

Finalmente el Poder Ejecutivo, es a quien le corresponde aplicar las disposiciones aprobadas por el legislativo y respetar las determinaciones que dicte el poder judicial, facultad que desarrolla de conformidad con el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

I.- Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente;

II.- Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal;

²⁰ *Ibid.* p. 615.

III.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;

IV.- (Se deroga).

V.- Manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;

VI.- Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;

VII.- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito;

VIII.- Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones y actividades auxiliares del crédito;

IX.- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que competa a otra Secretaría;

X. Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la administración pública federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Economía y con la participación de las dependencias que correspondan;

XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

XII.- Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;

XIII.- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;

XIV.- Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional;

XV.- Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;

XVI.- Evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la administración pública federal;

XVII.- Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos;

XVIII.- Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal;

XIX. Coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica, así como establecer las normas y procedimientos para su organización, funcionamiento y coordinación;

XX.- Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación;

XXI.- Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos y desincorporación de activos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal;

XXII.- Derogado.

XXIII.- Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación;

XXIV. Ejercer el control presupuestal de los servicios personales y establecer normas y lineamientos en materia de control del gasto en ese rubro, y

XXV.- Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

Ahora bien, los ingresos no tributarios son aquellos que recauda el Estado por mecanismos diversos a la potestad tributaria, los cuales pueden derivar de actos de derecho público o privado, esta clase de ingresos también son conocidos como ingresos financieros puesto que provienen de las diversas fuentes de financiamiento a las que el Estado se ve precisado a recurrir, adición a las prestaciones fiscales recibidas de los contribuyentes, para integrar el Presupuesto Nacional.

Forman parte de los ingresos no tributarios los siguientes:

- INGRESOS OBTENIDOS POR LA TESORERÍA. “La literatura financiera contemporánea agrupa bajo esta denominación usualmente, los ingresos obtenidos por la Tesorería, mediante distintos procedimientos, como también los déficit temporarios del Tesoro público. En consecuencia se trata siempre de ingresos cuya misión no es sino cubrir el monto de los gastos públicos previstos para el mismo período.”²¹
- CRÉDITO PÚBLICO. “Por crédito público debe entenderse la aptitud política, económica, jurídica y moral de un estado para obtener dinero o bienes en préstamo, basada en la confianza de que goza por su patrimonio, los discursos de que puede disponer y de su conducta.”²²

Se llama empréstitos a los créditos o financiamientos otorgados a un gobierno por un Estado extranjero, por organismos internacionales de crédito (Fondo Monetario Internacional, Banco Interamericano de Desarrollo, Banco Mundial, entre otros), por instituciones privadas de crédito extranjeras o por instituciones nacionales de crédito para la satisfacción de determinadas necesidades presupuestales.

- EMISIÓN DE MONEDA. El manejo de la banca central y el derecho a emitir moneda corresponde al Estado moderno, constituye también una forma de obtener ingresos, ello ocurre cuando el Estado cubre sus déficit presupuestarios con la emisión de papel moneda.

Pero la utilización de la emisión de moneda como forma de obtención de ingresos constituye un elemento de presión inflacionaria.²³ La emisión de moneda puede obedecer, en términos generales a tres tipos de razones:

²¹ MARTÍN, José María. *Introducción a las Finanzas Públicas*. 2ª Ed. Ediciones Desalma Buenos Aires. 1987. p. 121.

²² ORIA, Citado por *Ibid.* p. 229.

²³ Confr. VILLEGAS, Héctor B. *Op. Cit.* p. 63.

- 1) Las necesidades de cubrir déficit presupuestario, sin exceder las reservas monetarias ni la capacidad de endeudamiento del país.
 - 2) El imperativo de tener que cubrir déficit presupuestarios insoslayables, en exceso de los recursos monetarios disponibles y rebasando la capacidad máxima de endeudamiento.
 - 3) La conveniencia de reflejar un aumento de las reservas monetarias como consecuencia de un periodo de expansión económica.
- **EMISIÓN DE BONOS DE DEUDA PÚBLICA.** Son instrumentos negociables que el Estado coloca entre el gran público inversionista, recibiendo a cambio un cierto precio y asumiendo como contraprestación obligaciones de rembolsar su importe más una prima o sobreprecio en un plazo determinado y de garantizar la propia emisión con sus reservas monetarias o con los futuros rendimientos de la explotación de los recursos naturales que por mandato constitucional están bajo su dominio directo. Se les llama “de deuda pública” en virtud de que tanto el compromiso de rembolsar el monto invertido por los interesados, como el pago de la prima o sobreprecio, se convierten en pasivos a plazo que afectan las disponibilidades del Erario Federal.

“Cuando el Estado se vale de la confianza que inspira, utiliza la técnica de emisión y colocación de títulos de un empréstito público. Dichos títulos son entregados a los tomadores del empréstito y representan justamente, la obligación asumida por el Estado de devolver dentro de cierto plazo o al cabo de él, las sumas de dinero adeudadas a aquellos, a los cuales se les adicionarán, usualmente otras correspondientes al porcentaje o tasa de interés compensatorio establecido por la ley que autoriza la emisión del pertinente empréstito.”²⁴

²⁴ MARTÍN, José María.. *Op. Cit.* p. 246.

- **AMORTIZACIÓN Y CONVERSIÓN DE LA DEUDA PÚBLICA.** La primera “consiste en el pago, reembolso o devolución del capital prestado al Estado, es el medio normal de extinción de las obligaciones que para aquél derivan de la colocación de un empréstito público.

La conversión, consiste en una operación de cambio o canje de los títulos de un empréstito público por otros nuevos, los cuales, a pesar de que documentan el mismo capital que los anteriores, estipulan otras condiciones con respecto a las obligaciones del estado hacia los tenedores de los referidos títulos.”²⁵

- **MORATORIAS Y RENEGOCIACIONES.** Las primeras consisten en ciertas ampliaciones de los plazos inicialmente convenidos para el pago de las exhibiciones correspondientes a capital e intereses, en tanto que las segundas implican un replanteamiento total de la operación de que se trate, no solamente en lo tocante a capital de intereses sino también en los aspectos relacionados con garantías, programas de inversión, vigilancia de la correcta aplicación de los fondos suministrados, entre otros.

Es decir mientras las moratorias atienden exclusivamente a las condiciones de pago, las renegociaciones se refieren globalmente a las estipulaciones generales de un préstamo. Las moratorias y renegociaciones constituyen ingresos financieros del Estado de la medida en que los nuevos plazos y condiciones den paso a la obtención de rendimientos que absorban la deuda redocumentada y produzcan ganancias adicionales.

- **DEVALUACION.** La emisión de moneda esta respaldada por las reservas de que un país disponga en su Banco Central. Ahora bien, con dichas reservas, la moneda se cotiza en el mercado cambiario internacional, recibiendo un valor determinado frente a otras monedas, el que se conoce

²⁵ *Ibid.* p. 260.

como paridad cambiaria. De tal manera que, hasta en tanto no se modifique la proporción existente entre la moneda en circulación y las reservas que amparen su emisión, la paridad cambiaria internacional se mantendrá. Así cuando, un gobierno, por razones políticas o de otra índole, maneja deficientemente las finanzas públicas, inevitablemente provoca dos fenómenos: la retracción de la inversión privada y la elevación del gasto público a niveles inflacionarios.

- **APROVECHAMIENTOS Y PRODUCTOS.** Dada la importancia que dichos ingresos significan para nuestra investigación los mismos serán materia de estudio en el capítulo siguiente.
- **EXPROPIACIONES.** Podemos definir a la expropiación como el acto unilateral llevado a cabo por la Administración Pública, con el objeto de segregar un bien de la esfera jurídico-patrimonial de un particular, para destinarlo, aun sin el consentimiento del afectado, a la satisfacción de una necesidad colectiva de interés general o causa de utilidad pública, mediante el pago de una indemnización.

De acuerdo con lo que estatuye el artículo 27 Constitucional, la propiedad originaria de las tierras y aguas ubicadas en territorio nacional corresponde al Estado, quien sin embargo, puede transmitir su dominio a los particulares, constituyendo así la propiedad privada. El ejecutivo está facultado para expropiarlo en perjuicio de su propietario, aunque mediante el pago de una indemnización, a fin de incorporarlo al Dominio Público de la Federación y de destinarlo, por regla general, a la prestación de un servicio público, constituyendo un medio de allegarse de ingresos financieros.

- **DECOMISOS.** Consiste en la pérdida a favor del Estado de los instrumentos utilizados para la comisión de un delito. En este sentido debe diferenciarse de la confiscación, que es la apropiación que a su favor hace

el Estado, sin ningún título jurídico ni derecho de bienes que legítimamente pertenecen a un ciudadano.

- **NACIONALIZACIONES.** Podemos definir a la nacionalización o estatización como el acto jurídico unilateral por virtud del cual se establece que, en lo sucesivo, una determinada actividad económica queda reservada en forma exclusiva a la acción del Estado, expropiándose, en consecuencia, todos los bienes y recursos propiedad de los particulares.
- **PRIVATIZACION.** Se trata de un acto jurídico unilateral por virtud del cual el Estado se desprende de empresas o entidades que había tenido bajo su control exclusivo, para transferirlas, a cambio de un precio, a inversionistas privados, nacionales o extranjeros, con el objeto de que en lo sucesivo las actividades de esas empresas o entidades sean desarrolladas dentro de un marco de economía de mercado, sin intervención alguna por parte del propio Estado.

1.3. GASTO PÚBLICO.

Son gastos públicos las erogaciones que realiza el Estado, en virtud de ley, para cumplir con la satisfacción de las necesidades públicas.²⁶

Todo gasto del ente estatal, es efectuado en atención a las necesidades públicas y en ocasiones aunque sea erogado sin satisfacer una necesidad pública, se considera público derivado del órgano que lo efectúa.

La valoración de gasto público, se encuentra respaldado por el inventario de necesidades a cubrir y la jerarquización de éstas derivadas de la premura o urgencia en que deban efectuarse, lo que más adelante veremos como presupuesto.

²⁶ VILLEGAS, Héctor B. *Op. Cit* p. 39.

Generalmente el gasto público es efectuado en dinero o en bienes valubles pecuniariamente que salen de la tesorería estatal.

Así las cosas podemos definir al gasto público como toda aquella erogación efectuada por el Estado generalmente en dinero, destinada para la satisfacción de las necesidades públicas listadas en el presupuesto.

En ocasiones, cuando la necesidad a satisfacer es enorme y requiere de una erogación significativa para el Estado y está no puede ser afrontada en un solo ejercicio, se puede recurrir a la financiación del gasto mediante alguno de los ingresos financieros del Estado.

Los gastos así como los ingresos pueden ser clasificados y en la especie encontramos las siguientes:

1. Gastos en especie o en moneda, señalamos que los gastos públicos generalmente son efectuados en dinero, pero puede darse el caso que se efectúen mediante el pago de una contraprestación en especie.
2. Gastos internos y externos, dicha clasificación atiende a el lugar en el que son efectuados, dentro o fuera de las fronteras del Estado.
3. Gastos personales o reales, los primeros se refieren a las erogaciones por concepto de sueldos y salarios al personal de la Administración del Estado y los segundos a las erogaciones empleadas para la adquisición o mantenimiento de inmuebles.
4. Gastos ordinarios y extraordinarios, dicha clasificación como en el caso de los ingresos ordinarios y extraordinarios atiende a la regularidad del gasto que se presenta en todos los períodos o a la contingencia esporádica que requiere ser atendida.

La nueva Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de marzo del 2006, en su artículo 4º establece lo que comprende el gasto público federal precisando que comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, incluyendo los pagos de pasivo de la deuda pública; inversión física; inversión financiera; así como responsabilidad patrimonial; que realizan los ejecutores de gasto, los cuales son:

- El Poder Legislativo;
- El Poder Judicial;
- Los entes autónomos;
- Los tribunales administrativos;
- La Procuraduría General de la República;
- La Presidencia de la República;
- Las dependencias, y
- Las entidades.

1.4. LEY DE INGRESOS

La Ley de Ingresos “es, como su nombre lo indica, el documento de naturaleza legislativa, de vigencia anual, por las cantidades que determina; en virtud de la Ley de Ingresos, el Congreso de la Unión o las legislaturas de los Estados determinan los conceptos y fijan los montos, de los cuales por vía de impuestos, derechos, aprovechamientos o productos, la federación o los Estados obtendrán (sic) los ingresos necesarios para cubrir sus presupuestos.”²⁷

La Ley de Ingresos de la Federación tiene su fundamento legal en el artículo 73 fracción VII de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que como explicamos con anterioridad faculta al Congreso de la Unión para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

²⁷ ARTEAGA Nava, Elisur. *Op. Cit.* p. 639.

“La Ley de Ingresos es el acto legislativo que determina los ingresos que el Gobierno Federal está autorizado para recaudar en un año determinado, constituye por lo general, una mera lista de conceptos por virtud de los cuales puede percibir ingresos el gobierno, sin especificar salvo casos excepcionales, los elementos de los diversos impuestos; sujeto, hecho imponible, alícuota, tasa o tarifa del gravamen, y sólo establece que en determinado ejercicio fiscal se percibirán los ingresos provenientes de los conceptos que en la misma se enumeran, los que se causan y recaudan de acuerdo con las leyes en vigor.”²⁸

De conformidad con el artículo 72 constitucional la discusión de cualquier iniciativa de ley puede iniciarse indistintamente en cualquiera de las cámaras que integran el Congreso de la Unión, sin embargo, tratándose de la Ley de Ingresos de la Federación siempre debe iniciar su discusión y aprobación en la Cámara de Diputados, circunstancia que se desprende del inciso h) de dicho precepto constitucional, al establecer que tratándose de iniciativas que versen sobre empréstitos, contribuciones o reclutamiento de tropas, deben discutirse en primer término ante dicha cámara.

Circunstancia que no excluye, que al final del proceso legislativo dicha ley deba ser aprobada por ambas cámaras que integran el Congreso de la Unión (Cámara de Diputados y Cámara de Senadores).

Así encontramos que la Ley de Ingresos de la Federación presenta las características propias de toda ley, además de características especiales que le son propias, así las cosas, observamos que es una ley general ya que fue expedida por el propio Congreso de la Unión sujetándose al proceso legislativo que para caso debe ser seguido.

Por otro lado, destacamos a la anualidad como otra característica de la Ley de Ingresos de la Federación, al ser facultad de aprobar e imponer las contribuciones

²⁸ DE LA GARZA , Sergio Francisco. *Op. Cit.* p. 117.

necesarias para integrar el gasto público de acuerdo con el artículo 73 fracción VII de la constitución en relación con el artículo 74 fracción IV del mismo ordenamiento constitucional en el cual se faculta en exclusiva a la Cámara de Diputados el examen, discusión y aprobación anual del Presupuesto de Egresos, mismo que se encuentra estrechamente vinculado a lo que a los ingresos se refiere, de tal suerte encontramos que si la Ley de Ingresos de la Federación no contempla un impuesto que estaba en vigor el año inmediato anterior, éste no podrá aplicarse para el año fiscal siguiente. Temporalidad que es reafirmada por el artículo 39 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, al que se hará referencia más adelante.

1.5. PRESUPUESTO DE EGRESOS.

Resulta importante para la actividad financiera del Estado la preparación del Presupuesto, el cual consiste en el programa al cual se ceñirá la administración pública para la ejecución del gasto público, contemplando las necesidades estatales, destinando las partidas necesarias para la satisfacción de éstas.

“Este punto incluye la preparación y elaboración del proyecto de presupuesto, tomando en cuenta anteproyectos de las dependencias, órganos desconcentrados, entidades, órganos autónomos, etc. Así como la iniciativa del decreto de presupuesto de egresos y su ejecución, es decir, el ejercicio del gasto público.”²⁹

“El presupuesto es una ley que tienen por objeto expresar de manera anticipada los proyectos de gastos de las diversas tareas y actividades que se han previsto por las diferentes unidades administrativas, durante un ejercicio fiscal determinado. Aquí se está en frente al ordenamiento legal principal que establece,

²⁹ CARRASCO Iriarte, Hugo. *Derecho Fiscal I. Op. Cit.* p. 17.

en forma ordenada y sistematizada, las previsiones de gasto por actividades y por unidades administrativas.”³⁰

Al igual que la Ley de Ingresos el Presupuesto de egresos de conformidad con el artículo 74 fracción IV de nuestra ley suprema tiene una temporalidad anual, siendo facultad de la Cámara de Diputados examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto.

Por otro lado el artículo 39 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria señala la temporalidad del Presupuesto de Egresos y la Ley de Ingresos, expresando a la letra:

Artículo 39.- La Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos serán los que apruebe el Congreso de la Unión, y la Cámara de Diputados, respectivamente, con aplicación durante el periodo de un año, a partir del 1 de enero.

En el Presupuesto de Egresos se aprobarán las previsiones de gasto con un nivel de agregación de ramo y programa. En el caso de las entidades, las previsiones de gasto se aprobarán por flujo de efectivo y programa.

El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría, podrá incluir en el proyecto de Presupuesto de Egresos como entidades de control directo a aquéllas que tengan un impacto sustantivo en el gasto público federal.

Siguiendo con las características del Presupuesto de Egresos, encontramos la *unidad* que significa que solo existe un documento que contenga el presupuesto y no en varios, facilitando la ubicación de los rubros que componen el gasto público del Estado, lo cual se fundamenta en el artículo 73 fracción VII y 74 fracción IV constitucionales.

³⁰ MABARAK Cerecedo, Doricela. *Derecho Financiero Público*, McGraw-Hill, México, 1995. p. 36.

“Artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

...

IV. Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo Presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Para la revisión de la Cuenta Pública, la Cámara de Diputados se apoyará en la entidad de fiscalización superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

La Cuenta Pública del año anterior deberá ser presentada a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión dentro de los diez primeros días del mes de junio.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven;

...”

De forma semejante del texto de los artículos transcritos encontramos que las partidas que integran el Presupuesto de Egresos deberán ser detalladas con todo cuidado indicando con precisión los renglones a los que serán destinados los recursos, por lo que no deberán designarse partidas genéricas.

Ahora bien, el artículo 28 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria establece las clasificaciones bajo las cuales podrá ser elaborado el Presupuesto de Egresos de la Federación, señalando las siguientes:

- La administrativa, la cual agrupa a las previsiones de gasto conforme a los ejecutores de gasto; mostrará el gasto neto total en términos de ramos y entidades con sus correspondientes unidades responsables;

- La funcional y programática, la cual agrupa a las previsiones de gasto con base en las actividades que por disposición legal le corresponden a los ejecutores de gasto y de acuerdo con los resultados que se proponen alcanzar, en términos de funciones, programas, proyectos, actividades, indicadores, objetivos y metas. Permitirá conocer y evaluar la productividad y los resultados del gasto público en cada una de las etapas del proceso presupuestario.

Asimismo se incluirá en el proyecto de Presupuesto de Egresos una clasificación que presente los distintos programas con su respectiva asignación, que conformará el gasto programático, así como el gasto que se considerará gasto no programático, los cuales sumarán el gasto neto total.

“La clasificación funcional tiene, sobre la orgánica, la ventaja de hacer ver con una mayor claridad a que fines ha destinado el Estado los fondos públicos. Cuál es la importancia relativa de las cantidades destinadas a cubrir las diferentes necesidades públicas. En qué forma se han distribuido, en fin, los medios económicos que dispone el Estado entre las distintas tareas que se han de realizar.”³¹

Aprobar el presupuesto clasificado orgánicamente significa no sólo decidir cuanto va a gastar cada órgano, sino en que va a gastarlo. En el control de la ejecución del presupuesto clásico puede y se debe, en fin, tenerse en cuenta no sólo la cantidad que se gasta, sino en que se emplea dicha cantidad, y si con dicho empleo se busca y logra la finalidad prevista en el presupuesto.

³¹ FERREIRO Lapatza, José Juan. *Op. Cit.* p. 294.

- La económica, la cual agrupa a las previsiones de gasto en función de su naturaleza económica y objeto, en erogaciones corrientes, inversión física, inversión financiera, otras erogaciones de capital, subsidios, transferencias, ayudas, participaciones y aportaciones federales, y
- La geográfica, que agrupa a las previsiones de gasto con base en su destino geográfico, en términos de entidades federativas y en su caso municipios y regiones.

Ahora bien, todos los gastos públicos deben ser autorizados por el presupuesto, según lo dispuesto por el artículo 126 de nuestra ley fundamental al disponer que no podrá hacerse pago alguno que no esté consignado en el presupuesto o determinado por ley posterior, estableciendo así el principio de *universalidad*, entendiéndose por tal que el presupuesto debe comprender todas las necesidades públicas que serán satisfechas mediante la aplicación de recursos al ejercer el gasto público.

Capítulo 2.

ESTUDIO DOGMÁTICO ENTRE LOS DERECHOS Y APROVECHAMIENTOS.

2.1. CONTRIBUCIONES

Dentro de los ingresos del Estado estudiados en el capítulo primero de nuestra investigación, resulta importante en primer término advertir la diferenciación entre el concepto de contribución (género por derivación) y el concepto de impuesto (especie de las necesidades de sistema)³².

Esto es, para tener una clara idea de lo que al sistema impositivo se refiere debemos desglosar lo que se debe entender por contribuciones en su parte general y las clases que de éstas se desprenden.

El estudio de las contribuciones corresponde a la rama del Derecho Financiero, denominada Derecho Fiscal, entendiendo a éste, como el conjunto de normas jurídicas que regulan la determinación y recaudación de las contribuciones necesarias para el sostenimiento del gasto público.

El rasgo distintivo de las contribuciones es la unilateralidad para crear la respectiva prestación, como por lo que se refiere a las circunstancias que rodean la conducta del contribuyente al ubicarse en el respectivo supuesto de hecho, da lugar al nacimiento de la correspondiente obligación tributaria.

En otras palabras, el nacimiento del tributo o contribución tiene lugar cuando el o los sujetos realizan el supuesto jurídico o se colocan en la hipótesis normativa, prevista en la ley hacendaria aplicable, en dicho tenor, se pronuncia el Código Fiscal de la Federación en su artículo 6º del Código Fiscal de la Federación

³² PÉREZ DE Ayala. José Luis, Eusebio González. *Derecho Tributario I*. Plaza Universitaria Ediciones. Salamanca. 1994. p. 167.

cuando establece que: "las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran".

2.1.1. DEFINICIÓN.

Para Héctor Villegas, las contribuciones o tributos son prestaciones obligatorias, generalmente en dinero, exigidos por el Estado en virtud de su imperio, para atender sus necesidades y realizar sus fines.³³

“La relación del tributo se concibe en esencia, como una manifestación de la voluntad unilateral del Estado, del poder, desde su creación hasta su aplicación a cada uno de los contribuyentes a los que se les exige.”³⁴

“La relación tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo (Estado), y otro sujeto llamado pasivo (Contribuyente), por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales y además de entregar al Estado (según el caso) cierta cantidad de bienes, generalmente dinero, que debe destinarse a la satisfacción del gasto público, y se extingue al cesar las actividades reguladas por la Ley Tributaria”.³⁵

Una contribución se vuelve exigible cuando después de haber nacido y de encontrarse determinado, el sujeto pasivo deja transcurrir el plazo que la ley establezca para su pago sin efectuar el entero correspondiente.

Para entender por tributo o contribución, estimamos necesario efectuar a continuación un breve análisis de la definición en el Artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, la que, si bien es cierto que incurre en graves imprecisiones,

³³ VILLEGAS, Héctor B. *Op. Cit.* p. 77.

³⁴ FERREIRO Lapatza, José Juan. *Op. Cit.* p. 183.

³⁵ SÁNCHEZ Hernández, Mayolo. *Derecho Tributario*. 2a Ed., Cárdenas, México, 1988. p. 66.

posee una importancia innegable por formar parte de nuestro Derecho Positivo. El precepto invocado establece textualmente que: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran".

Como puede advertirse, el Código más que proporcionar una definición se concreta a señalar en términos sumamente vagos e imprecisos, cuándo se causa una contribución, pero se abstiene de indicarnos en qué consiste y cuáles son los elementos que le dan origen.

En nuestra opinión, este concepto de contribución es bastante criticable, pues no obstante su adopción por el Código Fiscal, refleja deficientemente la naturaleza jurídico-económica de la obligación tributaria, incurriendo en serias omisiones y contradicciones que merecen ser destacadas y evaluadas.

Para nosotros las contribuciones son las prestaciones patrimoniales, impuestas unilateralmente por el Estado en uso de su potestad tributaria que debe enterar el ciudadano para el sostenimiento del gasto público.

2.1.2. SUJETOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

No obstante que el Código Fiscal de la Federación se abstiene de regular específicamente el problema, si partimos del supuesto lógico de que el Estado es el sujeto activo de los tributos, nos encontraremos con que dada la estructura política del Estado Mexicano, existen tres titulares de la función tributaria: la Federación, los Estados o Entidades Federativas y los Municipios.

Federación. Está constituida por la unión de las diversas entidades territoriales que componen la República Mexicana, las que a través de un pacto consagrado por la Constitución han convenido en someterse a la autoridad de un poder soberano para la atención de todas las funciones de gobierno que por

su naturaleza rebasan el ámbito meramente local de cada entidad, como lo son, entre otras, la política internacional, la emisión de moneda, la construcción y administración de vías de comunicación nacionales, el comercio exterior, la defensa nacional, etc.

Entidades Federativas. Son las partes integrantes de la Federación, dotadas de un gobierno autónomo en lo que toca a su régimen interior, vale decir en lo relativo al manejo político-administrativo de sus respectivos problemas locales.

Municipios. El Municipio puede definirse como la cédula de la organización del Estado Mexicano al servir de base para la división territorial y para las estructuras políticas y administrativas de las entidades miembros de la Federación.

“Ahora bien, de los tres sujetos activos señalados en la Constitución solo la Federación y los Estados tienen plena potestad jurídica tributaria; en cambio, los municipios solamente pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer sus contribuciones lo que corresponde únicamente a las Legislaturas de los Estados en los términos de la fracción IV del artículo 115 Constitucional.”³⁶

Por otra parte en el artículo 1º del Código Fiscal, se expresa quiénes poseen el carácter de sujetos pasivos de la obligación tributaria al señalarse que:

"Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. ...".

Del precepto legal transcrito, desprendemos la existencia de dos tipos de sujetos pasivos: personas físicas y personas morales, sean nacionales o extranjeras, y en el caso de las personas físicas, cualquiera que sea su edad, sexo, estado civil, ocupación, domicilio, etcétera.

³⁶ PONCE Gómez Francisco. *Op. Cit.* p. 99.

Ahora bien, abundando un tanto en esta cuestión, podemos anticipar que por personas físicas entendemos todo ser humano dotado de capacidad de goce, es decir de la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones, lo cual amplía enormemente el concepto, pues quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, pueden llegar a ser sujetos pasivos de un tributo o contribución. En tanto que las personas morales están constituidas por todas las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en donde tengan establecidos su domicilio social.

2.1.3. CLASIFICACIÓN.

El artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, establece una clasificación de las contribuciones precisando cuatro rubros que comprenden los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos.

Así las cosas, en el presente apartado únicamente nos referiremos a las tres primeras clasificaciones, siendo los derechos, materia exclusiva del apartado siguiente.

Por lo que a los **impuestos** se refiere, el Código Fiscal de la Federación realiza una definición a nuestro juicio demasiado vaga e imprecisa, derivada de la exclusión de las demás clases de contribuciones al definirlos como las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en una situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas por las contribuciones descritas como aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras o derechos.

Una definición a nuestro juicio más acertada señala al impuesto como una “prestación coactiva, generalmente pecuniaria, que un ente público tiene derecho a exigir de las personas llamadas por la ley a satisfacerla, cuando se realizan

determinados presupuestos reveladores de capacidad económica para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.”³⁷

Por su parte Hugo Carrasco Iriarte señala que “el impuesto es el que está a cargo de personas físicas y morales que se ubican en el hecho imponible sin recibir prestación inmediata.”³⁸

De lo anterior se colige un elemento novedoso que no había sido planteado por otros tratadistas, esto es, los efectos del pago del impuesto no los verá inmediatamente reflejados el contribuyente al momento de enterarlos a la Hacienda Pública, pues la erogación efectuada ingresará a la Tesorería para que está destine dichos ingresos al rubro que haya sido determinado por el Presupuesto de Egresos para satisfacer el gasto público.

A su vez, los impuestos son clasificados de acuerdo con los fines perseguidos, entre las clasificaciones generalmente aceptadas por la mayoría de los tratadistas encontramos:

“Impuestos

- a) Directos. No son repercutibles y gravan los rendimientos.
- b) Indirectos. Si son repercutibles y gravan el consumo.
- c) Reales. Se preocupan por lo bienes o cosas que grava.
- d) Personales. Se atiende a las características de las personas.
- e) Específicos. Atiende al peso, medida, cantidad o calidad del bien gravado.
- f) *Ad- valorem*. Consideran el valor del producto.
- g) Generales. Graván actividades distintas, pero que son de la misma naturaleza.
- h) Especiales. Graván determinada actividad.
- i) Con fines fiscales. Se establecen para obtener ingresos al Estado.

³⁷ PÉREZ DE Ayala, José Luis. *Op. Cit.* p. 171.

³⁸ CARRASCO Iriarte, Hugo. *Derecho Fiscal I. Op. Cit.* p 177.

- j) Con fines extrafiscales. Se establecen no con el ánimo de que se produzcan ingresos, sino con una finalidad distinta, de carácter social o económico.
- k) Alcabalatorios. Tránsito, circulación y extracción, introducción y diferenciales.”³⁹

Por otro lado, las **aportaciones de seguridad social** son definidas por la fracción II del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación como: las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de de seguridad social o por las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Entre estas aportaciones de seguridad social destacan de manera especial las llamadas cuotas obrero-patronales pagaderas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones empresariales al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. Como puede advertirse, en realidad no se trata de verdaderos tributos o contribuciones, sino de aportes económicos que deben hacerse al Estado para que éste cumpla en relación con la clase trabajadora con algunas de las obligaciones que en materia de bienestar social y vivienda establece el Artículo 123 de la Constitución a cargo de los patrones. De ahí que el Código haga referencia a “personas que son sustituidas por el Estado”.

Las aportaciones de seguridad social, poseen características que les son propias de las que destacan:

- No se incluye su producto dentro del presupuesto del Estado.
- La recaudación de éstas, no se encuentra a cargo de los organismos fiscales del Estado, sino de los organismos encargados directamente de

³⁹ *Ibid.* P. 176.

administrar estas aportaciones, los cuales son dotados por el Estado de facultades de recaudación y coactividad.

- El importe recaudado no ingresa a la Tesorería del Estado, éste incide directamente en el patrimonio del organismo que las recauda.

Podemos hablar de una *parafiscalidad* de estas contribuciones, toda vez que han sido creadas por el Estado por medio de una Ley, cuya gestión, o al menos su dirección y control, significa la existencia de un circuito ingreso - gasto público distinto y paralelo al circuito típico de los ingresos y gastos del Estado.

Continuando con la clasificación de las contribuciones que desarrolla el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación y concretamente en su fracción III, regula a las denominadas **contribuciones de mejoras** mencionando que son las contribuciones establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Los sujetos pasivos de las contribuciones de mejoras deben poseer un atributo singular que, en cambio, no se requiere para ser contribuyente de cualquier otro tributo. En efecto, para causar un tributo o contribución, usualmente lo único que se necesita es ubicarse dentro de la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del propio tributo.

Al igual que las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras son de las llamadas contribuciones especiales, pues solo están obligados a pagarlas aquellas personas que se benefician directamente de una obra realizada por el Estado.

“Los problemas que se refieren a esta contribución son esencialmente los siguientes:

- a) Parte del costo de la obra que debe ser financiada por la contribución de mejoras;
- b) Determinación de la zona de las propiedades beneficiadas por la obra pública;
- c) Determinación del beneficio obtenido por cada inmueble como consecuencia de la obra;
- d) Porcentaje del beneficio que habrá de pagarse en concepto de contribución de mejoras”⁴⁰

Estas contribuciones son obligatorias únicamente para los particulares en razón del beneficio específico que reciben con motivo de una obra pública o prestación de un servicio público.

Tanto las aportaciones de seguridad social como las contribuciones de mejoras, son clasificadas generalmente por la doctrina como contribuciones especiales porque el hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo un beneficio o un aumento en el valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de las obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

2.1.4. DERECHOS.

Dada la importancia que para nuestra investigación tienen esta clase de contribuciones, es que dedicaremos el presente apartado, toda vez que del análisis que desarrollemos de dicha figura dependerán los alcances del presente trabajo.

Un primer acercamiento a la figura en comento nos lo da la fracción IV del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, al establecer:

⁴⁰ JARACH Dino. *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. 2a Ed. Abeledo – Perrot. Buenos Aires. 1996. p. 243.

“Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.”

“El concepto legal de los derechos que nos ofrece la definición anterior nos parece inadecuado, en virtud de que incluye una hipótesis de causación que no da lugar al cobro de esa figura tributaria, sino a la del impuesto, y además, porque la otra hipótesis de causación no es suficientemente precisa”⁴¹

De la Garza, define a los derechos como “una contraprestación en dinero obligatoria y establecida en Ley a cargo de quienes usan servicios inherentes al Estado prestados por la Administración Pública. Esta destinado a sostener el servicio correspondiente y será fijado en cantidad necesaria para cubrir el costo del servicio.”⁴²

Los derechos, llamados tasas en otras latitudes son una contribución caracterizada por la prestación de un servicio público individualizado, en muchos casos, la prestación del servicio es obligatoria para su destinatario.⁴³

“Margáin define a los derechos como la prestación señalada por la ley exigida por la administración activa en el pago de servicios administrativos”⁴⁴

⁴¹ RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. *Derecho Fiscal*. 2ª Ed. Oxford University Press. México. 2004. p.75.

⁴² DE LA GARZA , Sergio Francisco. *Op. Cit.* p. 341.

⁴³ JARACH, Dino. *Op. Cit.* p. 234.

⁴⁴ Citado por RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. *Op. Cit.* p.76.

Los derechos o tasas envisten las siguientes características:

- Son contribuciones porque se establecen por el Estado en el ejercicio de su Potestad Tributaria.
- Son prestaciones obligatorias, cuando se otorga un servicio público, o se usa o aprovecha un bien de dominio público a favor de una persona, la cual queda obligada al pago de la prestación en ley consignada.
- El servicio debe ser prestado por la administración centralizada, también son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.
- Son prestaciones normalmente en dinero, que deben cubrirse antes o después, según sea el caso, de que la administración pública haya prestado el servicio público solicitado, o autorizado el uso de bienes del dominio público. (Cabe destacar otros medios de pago establecidos en el artículo 20 de Código Fiscal de la Federación, en cuyo caso el Servicio de Administración Tributaria tendrá que autorizarlo mediante reglas de carácter general).
- Se generan por la prestación de un servicio por parte del Estado en sus funciones de Derecho Público, excepto cuando los presten organismos descentralizados u órganos desconcentrados. Siempre y cuando se trate de contribuciones que no estén establecidas en la Ley Federal de Derechos.⁴⁵
- El servicio público (hecho imponible) no puede ser prestado o realizarse por el sector privado.

⁴⁵ CARRASCO Iriarte, Hugo. *Derecho Fiscal I. Op. Cit.* p. 182.

De lo anterior podemos colegir una definición más o menos acertada de lo que a las tasas o derechos se refiere entendiendo por estas a las contribuciones establecidas en ley, derivadas del uso o goce de bienes del dominio público de la nación, o bien, de la prestación de un servicio público; destinadas directamente y de forma inmediata al sujeto pasivo determinado individualmente para satisfacer una necesidad colectiva.

“La tasa se distingue, por tanto, del resto de los tributos por su hecho imponible; y del resto de los ingresos público no tributarios, porque es, claro está, un tributo”.⁴⁶ Siendo esta clase de contribuciones las segundas en importancia en lo que a los ingresos estatales se refiere.

Siguiendo la misma línea de pensamiento, destacamos que el hecho imponible de las contribuciones en comento, es pues, por el uso de un bien del dominio público de la nación, la prestación de un servicio público o la realización de actividades por parte de la Administración Pública Estatal que tienen consecuencias particulares sobre el sujeto pasivo de la relación tributaria.

Así las cosas encontramos, a su vez, dos grandes clasificaciones de derechos, a saber:

1) Derechos por servicios. Aquellos en los que el Estado presta los servicios solicitados por el particular en sus funciones de derecho público.

Sirven de apoyo a esta conclusión, en lo conducente, las tesis jurisprudenciales plenarias que llevan por rubro, texto y datos de identificación:

“DERECHOS POR SERVICIOS. SU CONNOTACIÓN. Si bien es cierto que de acuerdo con la doctrina jurídica y la legislación fiscal, los tributos conocidos como derechos, o tasas en otras latitudes, son las contribuciones

⁴⁶ FERREIRO Lapatza, José Juan. *Op. Cit.* p. 290.

que se pagan al Estado como contraprestación de los servicios administrativos prestados, sin embargo, la palabra "contraprestación" no debe entenderse en el sentido del derecho privado, de manera que el precio corresponda exactamente al valor del servicio prestado, pues los servicios públicos que realiza el Estado se organizan en función del interés general y secundariamente en el de los particulares, ya que con tales servicios se tiende a garantizar la seguridad pública, la certeza de los derechos, la educación superior, la higiene del trabajo, la salud pública y la urbanización. Además, porque el Estado no es la empresa privada que ofrece al público sus servicios a un precio comercial, con base exclusivamente en los costos de producción, venta y lucro debido, pues ésta se organiza en función del interés de los particulares. Los derechos constituyen un tributo impuesto por el Estado a los gobernados que utilizan los servicios públicos y están comprendidos en la fracción IV del artículo 31 constitucional, que establece como obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y, por tanto, los servicios aludidos se han de cubrir con los gravámenes correspondientes, que reciben el nombre de "derechos".

(Novena Época, Instancia: Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: VII, Enero de 1998, Tesis: P./J. 1/98, Página: 40).

“DERECHOS TRIBUTARIOS POR SERVICIOS. SU EVOLUCIÓN EN LA JURISPRUDENCIA. Las características de los derechos tributarios que actualmente prevalecen en la jurisprudencia de este alto tribunal encuentran sus orígenes, según revela un análisis histórico de los precedentes sentados sobre la materia, en la distinción establecida entre derechos e impuestos conforme al artículo 3o. del Código Fiscal de la Federación del año de mil novecientos treinta y ocho, y su similar del Código del año de mil novecientos sesenta y siete, a partir de la cual se consideró que la causa generadora de los derechos no residía en la obligación general de contribuir

al gasto público, sino en la recepción de un beneficio concreto en favor de ciertas personas, derivado de la realización de obras o servicios (“COOPERACIÓN, NATURALEZA DE LA.”, jurisprudencia 33 del Apéndice de 1975, 1a. Parte; A.R. 7228/57 Eduardo Arochi Serrano; A.R. 5318/64 Catalina Ensástegui Vda. de la O.; A.R. 4183/59 María Teresa Chávez Campomanes y coags.). Este criterio, sentado originalmente a propósito de los derechos de cooperación (que entonces se entendían como una subespecie incluida en el rubro general de derechos), se desarrollaría más adelante con motivo del análisis de otros ejemplos de derechos, en el sentido de que le eran inaplicables los principios de proporcionalidad y equidad en su concepción clásica elaborada para analizar a los impuestos, y que los mismos implicaban en materia de derechos que existiera una razonable relación entre su cuantía y el costo general y/o específico del servicio prestado (“DERECHOS POR EXPEDICIÓN, TRASPASO, REVALIDACIÓN Y CANJE DE PERMISOS Y LICENCIAS MUNICIPALES DE GIROS MERCANTILES, INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 14, FRACCIONES I, INCISO C), II, INCISO D), DE LA LEY DE INGRESOS DEL MUNICIPIO DE TECATE, BAJA CALIFORNIA, PARA EL AÑO DE 1962, QUE FIJA EL MONTO DE ESOS DERECHOS CON BASE EN EL CAPITAL EN GIRO DE LOS CAUSANTES, Y NO EN LOS SERVICIOS PRESTADOS A LOS PARTICULARES”, Vol. CXIV, 6a. Época, Primera Parte; “DERECHOS FISCALES. LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE ÉSTOS ESTÁ REGIDA POR UN SISTEMA DISTINTO DEL DE LOS IMPUESTOS”, Vol. 169 a 174, 7a. Época, Primera Parte; “AGUA POTABLE, SERVICIO MARÍTIMO DE. EL ARTÍCULO 201, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE HACIENDA PARA EL TERRITORIO DE BAJA CALIFORNIA, REFORMADO POR DECRETO DE 26 DE DICIEMBRE DE 1967, QUE AUMENTÓ LA CUOTA DEL DERECHO DE 2 A 4 PESOS EL METRO CÚBICO DE AGUA POTABLE EN EL SERVICIO MARÍTIMO, ES PROPORCIONAL Y EQUITATIVO; Y POR LO TANTO NO ES EXORBITANTE O RUINOSO EL DERECHO QUE SE PAGA POR DICHO

SERVICIO”, Informe de 1971, Primera Parte, pág. 71). El criterio sentado en estos términos, según el cual los principios constitucionales tributarios debían interpretarse de acuerdo con la naturaleza del hecho generador de los derechos, no se modificó a pesar de que el artículo 2o., fracción III del Código Fiscal de la Federación del año de mil novecientos ochenta y uno abandonó la noción de contraprestación para definir a los derechos como “las contribuciones establecidas por la prestación de un servicio prestado por el Estado en su carácter de persona de derecho público, así como por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público” (A.R. 7233/85 Mexicana del Cobre, S.A. y A.R. 202/91 Comercial Mabe, S.A.). De acuerdo con las ideas anteriores avaladas por un gran sector de la doctrina clásica tanto nacional como internacional, puede afirmarse que los derechos por servicios son una especie del género contribuciones que tiene su causa en la recepción de lo que propiamente se conoce como una actividad de la Administración, individualizada, concreta y determinada, con motivo de la cual se establece una relación singularizada entre la Administración y el usuario, que justifica el pago del tributo”.

(Novena Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: IV, Julio de 1996, Tesis: P./J. 41/96, página: 17).

“El Estado justifica la imposición de derechos expresando que constituyen el equivalente o importe de los servicios prestados por él en forma particular y dado que el interés público en la prestación de estos servicios no es de la misma intensidad que en tratándose de los servicios públicos generales, debe entonces el usuario soportar el costo del servicio.”⁴⁷

2) Derechos por uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación.- Aquellos en los que el particular se sirve de bienes del dominio público para hacerse de un beneficio para sí.

⁴⁷ MARGÁIN Manatou, Emilio. *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. 17ª. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México. 2004. p. 85.

Entiéndase por bienes del dominio directo o del patrimonio del Estado al “conjunto de bienes materiales que de modo directo o indirecto sirven al Estado para realizar sus atribuciones”⁴⁸

De conformidad con el artículo 6º de la Ley General de Bienes Nacionales hace una relación de los bienes pertenecientes al dominio público de la nación y por ende, si el particular hace uso de ellos deberá pagar los derechos o tasas correspondientes.

“ARTÍCULO 6.- Están sujetos al régimen de dominio público de la Federación:

I.- Los bienes señalados en los artículos 27, párrafos cuarto, quinto y octavo; 42, fracción IV, y 132 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

II.- Los bienes de uso común a que se refiere el artículo 7 de esta Ley;

III.- Las plataformas insulares en los términos de la Ley Federal del Mar y, en su caso, de los tratados y acuerdos internacionales de los que México sea parte;

IV.- El lecho y el subsuelo del mar territorial y de las aguas marinas interiores;

V.- Los inmuebles nacionalizados a que se refiere el Artículo Decimoséptimo Transitorio de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

⁴⁸ FRAGA Gabino. *Derecho Administrativo*. 14 Ed. Editorial Porrúa, S.A. México. 1971. p.362.

VI.- Los inmuebles federales que estén destinados de hecho o mediante un ordenamiento jurídico a un servicio público y los inmuebles equiparados a éstos conforme a esta Ley;

VII.- Los terrenos baldíos, nacionales y los demás bienes inmuebles declarados por la ley inalienables e imprescriptibles;

VIII.- Los inmuebles federales considerados como monumentos arqueológicos, históricos o artísticos conforme a la ley de la materia o la declaratoria correspondiente;

IX.- Los terrenos ganados natural o artificialmente al mar, ríos, corrientes, lagos, lagunas o esteros de propiedad nacional;

X.- Los inmuebles federales que constituyan reservas territoriales, independientemente de la forma de su adquisición;

XI.- Los inmuebles que formen parte del patrimonio de los organismos descentralizados de carácter federal;

XII.- Los bienes que hayan formado parte del patrimonio de las entidades que se extingan, disuelvan o liquiden, en la proporción que corresponda a la Federación;

XIII.- Las servidumbres, cuando el predio dominante sea alguno de los anteriores;

XIV.- Las pinturas murales, las esculturas y cualquier obra artística incorporada o adherida permanentemente a los inmuebles sujetos al régimen de dominio público de la Federación;

XV.- Los bienes muebles de la Federación considerados como monumentos históricos o artísticos conforme a la ley de la materia o la declaratoria correspondiente;

XVI.- Los bienes muebles determinados por ley o decreto como monumentos arqueológicos;

XVII.- Los bienes muebles de la Federación al servicio de las dependencias, la Procuraduría General de la República y las unidades administrativas de la Presidencia de la República, así como de los órganos de los Poderes Legislativo y Judicial de la Federación;

XVIII.- Los muebles de la Federación que por su naturaleza no sean normalmente sustituibles, como los documentos y expedientes de las oficinas, los manuscritos, incunables, ediciones, libros, documentos, publicaciones periódicas, mapas, planos, folletos y grabados importantes o raros, así como las colecciones de estos bienes; las piezas etnológicas y paleontológicas; los especímenes tipo de la flora y de la fauna; las colecciones científicas o técnicas, de armas, numismáticas y filatélicas; los archivos, las fonograbaciones, películas, archivos fotográficos, magnéticos o informáticos, cintas magnetofónicas y cualquier otro objeto que contenga imágenes y sonido, y las piezas artísticas o históricas de los museos;

XIX.- Los meteoritos o aerolitos y todos los objetos minerales, metálicos pétreos o de naturaleza mixta procedentes del espacio exterior caídos y recuperados en el territorio mexicano en términos del reglamento respectivo;

XX.- Cualesquiera otros bienes muebles e inmuebles que por cualquier vía pasen a formar parte del patrimonio de la Federación, con excepción de los que estén sujetos a la regulación específica de las leyes aplicables, y

XXI.- Los demás bienes considerados del dominio público o como inalienables e imprescriptibles por otras leyes especiales que regulen bienes nacionales.”

Los bienes del dominio público envisten las siguientes características:

“1. Pertenecen a personas públicas (en México, Estado, Entidades Federativas y Municipios) y en ciertos casos y ciertos casos a organismos públicos descentralizados que presentan servicios;

2. Su régimen es estrictamente de Derecho Público;

3. Implica: a) Inalienabilidad, que significa que estos bienes no pueden ser objeto de propiedad privada, ni tampoco están en el comercio; b) Que esos bienes no pueden ser poseídos permanentemente y a título de dueño por los particulares; c) Que no son susceptibles de que sean adquiridos por prescripción de los particulares, y d) Que no son embargables bajo ningún criterio, ni bajo ningún régimen.”⁴⁹

Además de acuerdo con el artículo 8º de la Ley General de Bienes Nacionales, y referente a los bienes de uso común se menciona que para poder aprovecharlos, se requiere concesión, autorización o permiso otorgados con las condiciones y requisitos que establezcan las leyes.

Los bienes del dominio público se pueden clasificar en dos categorías:

a) Los que constituyen el dominio natural.- Son aquellos que por su naturaleza misma quedan incorporados en el dominio público.

⁴⁹ ACOSTA Romero, Miguel. *Segundo Curso de Derecho Administrativo*. Editorial Porrúa, S.A. México. 1989. p.150.

- b) Los que constituyen el dominio artificial.- Son los que se incorporan por disposición expresa de la ley.⁵⁰

Dicha contribución invade sobre la esfera jurídica del contribuyente al encontrarse obligado a su pago, puesto que en la mayoría de los casos el gravamen se encuentra establecido por disposiciones legales o reglamentarias o equivale a una condición previa para realizar cualquier actividad u obtener el reconocimiento derechos o efectos jurídicos determinados.

Esto es, a diferencia de los ingresos no tributarios el sujeto pasivo se ve obligado a aplicarse las tasas correspondientes para que pueda ejercitar en la mayoría de los casos derechos que le son reconocidos o que pueda hacer uso de bienes del dominio público de la nación, es decir, el pago de las contribuciones en comento se convierte en un requisito *sine qua non* para la realización de dichas actividades o el ejercicio de dichos derechos.

2.1.5. MARCO JURÍDICO.

2.1.5.1. ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL.

El principal fundamento en materia fiscal en nuestro país deriva de nuestra constitución, regulando las obligaciones de lo mexicanos y en la práctica no solo de los mexicanos, al establecer en su artículo 31 fracción IV, la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado.

“Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

...

⁵⁰ FRAGA, Gabino. *Op. Cit.* p. 367.

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

Atento a lo dispuesto por el precepto constitucional invocado, la facultad para imponer contribuciones por parte del Estado no es absoluta, ya que se encuentra limitada por lo que el Pacto Federal establece respecto a los derechos de los mexicanos relacionados con su deber de contribuir al gasto público.

Si bien es cierto dicho precepto constitucional se ubica fuera del capítulo I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, denominado: “De las Garantías Individuales”, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que sin importar que el propio numeral 31 se ubique fuera de dicho capítulo, el imperativo legal ahí contenido debe ser considerado como una garantía individual a favor de los gobernados por la importancia misma que conlleva el destinar una parte del patrimonio personal a los gastos públicos de la Federación, Estados, Distrito Federal o Municipios en que se resida, siendo por tanto evidente que los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad se erigen como garantías a favor de los gobernados, oponibles frente a la autoridad legislativa a efecto de que al imponer contribuciones ésta no violente tales derechos.

2.1.5.2. UBICACIÓN EN LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

La Ley de Ingresos de la Federación, contempla el catálogo de ingresos que percibirá el Estado para el ejercicio fiscal de que se trate, sí encontramos que para las diversas clasificaciones de contribuciones desarrolladas en el presente capítulo se encuentran listadas en dicho ordenamiento legal, como se indica a continuación:

“**Artículo 1o.** En el ejercicio fiscal de 2007, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

CONCEPTO	Millones de pesos
A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL	1,511,815.7
I. Impuestos:	1,003,841.0
1. Impuesto sobre la renta.	440,405.6
2. Impuesto al activo.	11,734.8
3. Impuesto al valor agregado.	428,710.7
4. Impuesto especial sobre producción y servicios:	59,995.5
A. Gasolinas, diesel para combustión automotriz.	16,874.5
B. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	20,564.2
a) Bebidas alcohólicas.	5,856.5
b) Cervezas y bebidas refrescantes.	14,707.7
C. Tabacos labrados.	22,556.8
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.	17,286.6
6. Impuesto sobre automóviles nuevos.	5,042.5
7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.0
8. Impuesto a los rendimientos petroleros.	2,419.2
9. Impuestos al comercio exterior:	27,585.7
A. A la importación.	27,585.7
B. A la exportación.	0.0
10. Accesorios.	10,660.4
II. Contribuciones de mejoras:	17.6
Contribución de mejoras por obras públicas de	17.6

infraestructura hidráulica.

III. Derechos:	471,353.2
1. Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:	4,256.4
A. Secretaría de Gobernación.	1,048.9
B. Secretaría de Relaciones Exteriores.	1,714.0
C. Secretaría de la Defensa Nacional.	0.0
D. Secretaría de Marina.	0.0
E. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	98.5
F. Secretaría de la Función Pública.	2.4
G. Secretaría de Energía.	13.3
H. Secretaría de Economía.	74.6
I. Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	12.1
J. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	829.8
K. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	39.5
L. Secretaría de Educación Pública.	330.5
M. Secretaría de Salud.	2.4
N. Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.9
Ñ. Secretaría de la Reforma Agraria.	61.4
O. Secretaría de Turismo.	0.6
P. Secretaría de Seguridad Pública.	27.5
2. Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público:	9,222.2
A. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	0.6
B. Secretaría de la Función Pública.	0.0
C. Secretaría de Economía.	173.2
D. Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	2,789.3
E. Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	6,181.6

F.	Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	77.5
G.	Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.0
3.	Derechos a los hidrocarburos.	457,874.6
A.	Derecho ordinario sobre hidrocarburos.	398,539.0
B.	Derecho sobre hidrocarburos para el fondo de estabilización.	55,491.6
C.	Derecho extraordinario sobre exportación de petróleo crudo.	3,457.9
D.	Derecho para el Fondo de investigación científica y tecnológica en materia de energía.	364.2
E.	Derecho para la fiscalización petrolera.	21.9
F.	Derecho adicional.	0.0
IV.	Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.	1,473.3
...		
B.	INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS	726,596.8
VIII.	Aportaciones de seguridad social:	136,933.0
1.	Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.	0.0
2.	Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.	136,933.0
3.	Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.	0.0
4.	Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.	0.0
5.	Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para	0.0

las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.

...”

Como podemos observar, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2007, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de diciembre del 2006, es un mero catálogo de los ingresos que se intentarán recaudar para el presente ejercicio sin que en la misma se consignen los elementos sustantivos de dichos ingresos o de las contribuciones que se listan.

2.1.5.3. UBICACIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Como lo hemos anotado líneas atrás, la clasificación a la que hicimos referencia en la presente investigación responde a la establecida para el caso en el Código Fiscal de la Federación, concretamente en su artículo 2º que de forma textual indica:

“Artículo 2º.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1o.”

2.1.5.4. LEY FEDERAL DE DERECHOS.

De forma particular y aun y cuando no regula el grueso de las contribuciones a las que hemos hecho referencia en el presente capítulo y toda vez que, centraremos

nuestra investigación a lo que a los derechos o tasas se refiere, destacamos a la Ley Federal de Derechos la cual es un catálogo de todos los servicios que presta en Estado en sus funciones de Derecho público, así como de todas las actividades por las que el particular puede hacer uso de bienes del dominio público de la nación y por las cuales se establecen los derechos correspondientes.

Así las cosas en el artículo 1º de la Ley Federal de Derechos en su parte medular establece:

“Artículo 1o.- Los derechos que establece esta Ley, se pagarán por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados y en este último caso, cuando se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en esta Ley. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Los derechos por la prestación de servicios que establece esta Ley deberán estar relacionados con el costo total del servicio, incluso el financiero, salvo en el caso de dichos cobros tengan un carácter racionalizador del servicio.
...”

“La ley que establece y reglamenta los derechos es extensa, especifica diversos usos o aprovechamientos de bienes de dominio público de la Nación y los servicios que el Estado en sus funciones de derecho público, así como los servicios exclusivos del Estado que prestan ciertos organismos públicos por los que cobran derechos.”⁵¹

⁵¹ MÉNDEZ Galeana, Jorge. *Introducción al Derecho Financiero*. Editorial Trillas. México. 2003. p. 51.

En dicha ley se establecen, las circunstancias especiales por lo que a cada derecho se refiere, esto es, en cuanto a su monto, forma, lugar y época de pago, en dicha circunstancia el contribuyente debe acudir a la consulta de dicho cuerpo legal, para conocer las circunstancias particulares a las que se debe constreñir.

2.1.6. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.

La Constitución como ley suprema de un Estado, encierra las decisiones políticas fundamentales, que rigen a dicho ente, en muchos casos dichas decisiones políticas se reflejan en principios en los cuales el Estado basa su existencia y sin los cuales no tendría sentido.

“La Constitución refleja, debe reflejar, la idea de justicia que una comunidad organizada políticamente profesa en un momento histórico determinado y los principios constitucionales de justicia tributaria deben reflejar, por tanto, esta idea de lo justo referida a la concreta esfera de los tributos.”⁵²

Precisando lo anterior, y tomando en cuenta la importancia que este tema reviste para la integración e interpretación de todo nuestro Derecho Fiscal, consideramos que del contenido de la fracción IV del Artículo 31 Constitucional, podemos desprender la existencia de los siguientes Principios:

- a) Principio de Generalidad;
- b) Principio de Obligatoriedad;
- c) Principio de Vinculación con el Gasto Público;
- d) Principios de Proporcionalidad y Equidad;
- e) Principio de Legalidad.

⁵² FERREIRO Lapatza, José Juan. *Op. Cit.* p. 326.

2.1.6.1. GENERALIDAD

El principio de Generalidad encuentra su fundamento constitucional en el encabezado del Artículo 31, el que, como se recordará a la letra dice: "Son obligaciones de los mexicanos"; lo cual, con base en lo que se acaba de exponer, significa que toda persona que se coloque en cualquiera de las hipótesis normativas contenidas en las leyes expedidas por el Estado Mexicano, automáticamente queda obligada a contribuir a los gastos públicos.

"El principio de Generalidad consiste en que la ley tal como sea una disposición abstracta e impersonal, pues de otra forma no podría ser reputada como una disposición legislativa, en el sentido material, pues le faltaría algo que pertenece a su esencia, puesto que la ley debe comprender a todas las personas cuya situación coincida con la hipótesis normativa ahí prevista."⁵³

El principio de Generalidad es consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria. En efecto, si todo tributo para resultar válido y eficaz debe encontrarse previsto en una ley y si todas las relaciones que se presentan dentro del ámbito tributario deben derivar de una norma jurídica aplicable, es a todas luces evidente que el Derecho Fiscal sólo puede manifestarse a través de normas jurídicas.

2.1.6.2. OBLIGATORIEDAD.

De acuerdo con lo que marca la propia fracción IV del Artículo 31 Constitucional, el contribuir a los gastos públicos de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, constituye una obligación ciudadana de carácter público, como pueden serlo el prestar servicio militar o el hacer que los hijos concurren a las escuelas públicas o privadas para obtener la educación elemental.

⁵³ RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. *Op. Cit.* p. 35.

Este deber vinculado al Principio de Generalidad, significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma ley establezca.

2.1.6.3. DESTINADOS AL GASTO PÚBLICO.

La multicitada fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Política que nos rige, señala en su parte inicial: "Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan...".

Al hacer semejante señalamiento, nuestra Carta Magna ratifica en plenitud la principal de las justificaciones de la relación jurídico-tributaria, acerca de la cual ya hemos vertido diversos comentarios a lo largo de la presente investigación, los que ante este señalamiento deseamos reiterar, sintetizándolos, a fin de explicar mejor los alcances y la interpretación que debe darse a este Principio Constitucional.

Los ingresos tributarios tienen como finalidad costear los servicios públicos que el Estado presta, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas, ya que resultaría ilógico e infundado que el Estado exigiera en forma permanente a sus miembros, una serie de contribuciones sin entregárseles nada a cambio. Por el contrario, es una verdad fácilmente comprobable que en aquellos países en donde se disfruta de mejores servicios públicos, los ciudadanos pagan con mayor regularidad y seriedad sus impuestos que en aquellos en donde tales servicios resultan deficientes e inconstantes en cuanto a su prestación.

2.1.6.4. PROPORCIONALIDAD

Los principios de proporcionalidad y equidad, son equivalentes al principio de Justicia de Adam Smith, conforme al cual "Los súbditos de cualquier Estado, deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado." Lo que actualmente conocemos como capacidad contributiva.⁵⁴

En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición.

“Este principio exige que la fijación de las contribuciones concretas de los habitantes de la nación sea “en proporción” a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva, ya que lo deseado es que el aporte no resulte “desproporcional” en relación a ella.”⁵⁵

Así las cosas, encontramos:

1.- El principio se enuncia diciendo básicamente que todo ciudadano debe contribuir al sostenimiento del Estado bajo cuya soberanía reside, en una proporción lo más cercana posible a su verdadera capacidad económica.

Es muy importante destacar que Adam Smith utiliza la palabra "proporción", queriendo con ello significar que para que un sistema tributario resulte justo y equitativo no basta con que quienes más ganan contribuyan en forma cuantitativamente mayor que las personas de menores ingresos, sino que es necesario que esa mayor aportación económica se haga en forma cualitativa.

2.- La observancia o inobservancia del apuntado Principio de Proporcionalidad conduce a lo que Smith denomina "igualdad o desigualdad de

⁵⁴ Cnfr. RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. *Op. Cit.* p. 34.

⁵⁵ VILLEGAS, Héctor B. *Op. Cit.* p. 205.

imposición". Ahora bien, estos criterios de igualdad o desigualdad, a fin de no confundirnos en esta cuestión que es suyo bastante difícil, deben entenderse en la forma que a continuación se expresa:

a) Existirá igualdad en la imposición o tributación cuando a causantes con ingresos distintos se les grave en proporción a su capacidad económica, aplicándoseles tarifas basadas en porcentajes diferenciales.

b) Por el contrario, habrá desigualdad en la tributación cuando a sujetos pasivos que posean diferentes capacidades económicas se les apliquen tarifas basadas en cuotas, tasas o porcentajes fijos.

3.- El principio de Proporcionalidad, significa que las contribuciones deben establecerse además, de en función de lo que cada ciudadano gana, en proporción a todos los ingresos gravables existentes: utilidades de las empresas, productos o rendimientos del capital, salarios, honorarios y demás pagos al trabajo personal, posesión y traslación del dominio de bienes inmuebles, dividendos, regalías, rentas, todo tipo de ingresos mercantiles, importaciones, exportaciones, etcétera.

4.- La última consecuencia del Principio de Proporcionalidad consistente en que la carga impuesta a cada ciudadano no debe fijarse solamente en función a su capacidad económica, sino que su impacto patrimonial debe incidir sobre una porción razonable de su ingreso, utilidad o rendimiento. Dicho en otras palabras, un tributo no debe absorber la totalidad o una parte sustancial de las percepciones de un contribuyente, ya que en tal evento, lejos de resultar proporcional, se convierte en un acto confiscatorio por medio del cual el Estado llega a apoderarse de gran parte del patrimonio de los causantes o de una porción significativa del fruto legítimo de su trabajo.

Al respecto resulta importante destacar la tesis de jurisprudencia transcrita en el Informe 20 de la Corte correspondiente al año de 1969, Séptima Época, Sala Auxiliar, Informes, Tomo Informe 1969, Parte II, página 45, la cual transcribimos a continuación:

“IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. NATURALEZA. El impuesto requiere ser proporcional y esa proporción, para ser justa, se fundará, en primer término, en el ingreso del contribuyente, punto de partida para aquilatar su capacidad contributiva y poder significarse que si aquél obtiene mayores ingresos, más alto tendrá que ser el impuesto que llegará a satisfacerse, correspondiendo al legislador y a su obra inmediata, esto es, la ley, fijar esa proporción. Es de trascendencia conocer, para poder apreciar cuándo un impuesto es proporcional, cuáles son los antecedentes de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución General de la República. La Asamblea Constituyente de Francia, en su nombrada declaración del año de 1799, consideró que "para el mantenimiento de la fuerza pública y para todos los gastos de la administración, es indispensable una contribución igualmente distribuida entre todos los ciudadanos en atención a sus facultades (artículo 13). Esta teoría constitucional acerca del impuesto está apoyada en el principio de que todos deben contribuir a los gastos públicos, pero, al mismo tiempo, en el supuesto de que la aportación es "en atención a sus facultades" es decir, a lo que modernamente la doctrina tributaria registra como la capacidad contributiva del deudor de la carga fiscal. Se desconoció, así, por vez primera, en un texto constitucional, que el impuesto sea un "sacrificio", tal como sostuvo la teoría económica del siglo XVII y de gran parte del siglo XVIII. La Constitución de Cádiz de 19 de marzo de 1812, recio y directo antecedente, en unión de la Constitución de los Estados Unidos de América del 17 de septiembre de 1787. De las diversas Constituciones que se ha (sic) dado México, a partir del año de 1814, estableció, en su artículo 8o, que "todo español está obligado sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos

del Estado, y en sus artículos 339 y 340 estatuyó que las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades y serán proporcionadas a los gastos que se decreten por las Cortes para el servicio público en todos los ramos. Estas ideas de la Constitución de Cádiz, que en parte están tomadas del artículo 13 de la declaración de Francia, son el antecedente más directo del artículo 31 de las Constituciones de México de 1857 y de 1917, y su sistematización, en una doctrina del impuesto lleva a estas conclusiones: 1) Todos los habitantes de un Estado están obligados a pagar impuestos. 2) Los impuestos deben ser en proporción a los haberes del obligado a satisfacerlo, o a sus facultades y; 3) Las contribuciones serán proporcionadas a los gastos públicos del Estado, y si éstos son mayores, mayores tendrán que ser también esas contribuciones. La antes mencionada Constitución de Apatzingán regula (artículos 36 y 41) todo lo relativo a la situación constitucional del impuesto en México, cuando decreta que "las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad", por lo que "es obligación del ciudadano contribuir prontamente a los gastos públicos". Es evidente, esta postura constitucional abandona la vieja teoría de que el impuesto sea un "sacrificio" que deben satisfacer todos por igual. La primera de las Siete Leyes Constitucionales de 1836, arguye en su artículo 3o., fracción II, que "es obligación del mexicano cooperar a los gastos del Estado con las contribuciones que establezcan las leyes y le comprendan", principio constitucional que ha de repetirse en el artículo 14 de las Bases de la Organización Política de la República Mexicana, del 12 de junio de 1843, y en el artículo 4º del Estatuto Orgánico Provisional expedido por don Ignacio Comonfort, el 15 de mayo de 1856. Desde hace más de siglo y medio, concretamente, a partir de la aplicación de la Constitución de Cádiz y de la Constitución Mexicana de 1857, es presupuesto constitucional del derecho tributario en México que el impuesto reúna los requisitos de proporcionalidad y equidad. El proyecto de la Constitución de la comisión integrada por Ponciano Arriaga, Mariano Yáñez y León Guzmán, sometió a

la consideración del Congreso Constituyente de 1856-1857, estableció en su artículo 36 que "Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". El 26 de agosto de 1856 se aprobó por unanimidad de 79 votos y con la única modificación surgida por el diputado Constituyente Espiridión Moreno, a fin de sustituir la expresión "justos intereses de la patria" por la de "intereses de la patria". El artículo 36 del proyecto de Constitución, que la comisión de estilo dispuso en dos fracciones y quedó, definitivamente, como artículo 31 de la Constitución de 1857. Este mismo artículo 31 fue reformado, años después mediante decreto del 10 de junio de 1898, y al adicionársele con una fracción más, pasó a ser su antigua fracción II la tercera, para resultar concebido como sigue: "Artículo 31. Es obligación de todo mexicano: I. Defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos e intereses de su patria. II. Prestar sus Servicios en el Ejército o Guardia nacional, conforme a las leyes orgánicas respectivas. III. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". El proyecto de Constitución presentado por don Venustiano Carranza, al Congreso Constituyente de 1916-1917, conservó en sus propios términos la fracción III del artículo 31 de la Constitución de 1857, al incluirla como la fracción IV del mismo artículo 31 y discurrir que es obligación del mexicano contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. La comisión integrada por los diputados Constituyentes Francisco J. Mújica, Alberto Román, Luis G. Monzón, Enrique Recio y Enrique Colunga, no introdujo ninguna modificación a las fracciones III y IV del artículo 31 del proyecto, aunque sí a las dos primeras, y el Congreso Constituyente aprobó en su sesión del 19 de enero de 1917, por 139 votos, esa cláusula

constitucional que se ciñó en todo, incluso en su expresión literal, a lo dispuesto por el antiguo artículo 31 de la Constitución de 1857, y cuya trayectoria respeta el principio de que la justicia impositiva en México esta fundamentada en la proporcionalidad y equidad del impuesto. Esta proporcionalidad exigida para el impuesto por la fracción IV del vigente artículo 31 de la Constitución de 1917, está concorde con sus antecedentes constitucionales ya examinados y con la doctrina económico-política en que se inspiró la declaración francesa de 1789 (artículo 13) y la Constitución de Cádiz de 1812 (artículos 8o, 339 y 340), y su verdadero sentido está directamente vinculado a la capacidad contributiva del deudor fiscal y a los tributos requeridos para cubrir los gastos públicos de la Federación Mexicana, pues el impuesto debe ser "en atención a sus facultades" (posibilidades), como propuso dicha declaración, o "en proporción a los gastos decretados y a los haberes o facultades" del obligado, como quiso e instituyó la misma Constitución de Cádiz. Estos principios constitucionales del impuesto en Francia y en México han tenido tal proyección para la teoría de la Constitución, que Italia los procura en su vigente Ley Fundamental del 31 de diciembre de 1947, cuando en su artículo 53 afirma que "todos son llamados a concurrir a los gastos públicos, en razón de su capacidad contributiva y el sistema tributario se inspira en criterios de progresividad". Estos "criterios de progresividad" son con justeza la proporcionalidad de que trata la fracción IV del artículo 31 de la Constitución de México, si se tiene en cuenta que la proporción impositiva es en relación inmediata con la capacidad contributiva del obligado a satisfacer el tributo y a las necesidades requeridas para solventar los gastos públicos de la nación, de modo que si mayor es la capacidad contributiva, mayor será también la cuota a cubrir, que en su progresividad encuentra su justa realización tributaria y su adecuada proporción".

2.1.6.5. EQUIDAD.

“Jurídicamente la igualdad se traduce en que varias personas, en *número indeterminado*, que se encuentren en una *determinada situación*, tengan la posibilidad y capacidad de ser titulares cualitativamente de los mismos derechos y de contraer las mismas obligaciones que emanan de dicho Estado”.⁵⁶

El Principio de Equidad va a significar, la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo; los que, en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc.; debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente. En esencia la equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del tributo o contribución, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas. Es decir, la norma jurídico-tributarias no debe establecer distinciones concediendo, por ejemplo, mayores plazos de pago para unos contribuyentes que para otros, sancionando con diferente severidad el mismo tipo de infracción, etc.; cuidándose tan sólo, en acatamiento del ya analizado Principio de Proporcionalidad, de que las tarifas, cuotas o tasas impositivas contengan diferencias porcentuales, a fin de que cada quien contribuya según el volumen de ingresos, utilidades o rendimientos gravables que perciba.

“Para que una contribución no sea inconstitucional, debe ser igual o equitativa, es decir, decretarse para todo individuo que se encuentre en la situación determinada que aquél grava.”⁵⁷

Para que una ley que sea desigual sea violatoria del artículo 31 fracción IV de la Constitución, dicha desigualdad produce una distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista una razón objetiva y

⁵⁶ BURGOA Orihuela, Ignacio. *Las Garantías Individuales*. 24ª Ed. Editorial Porrúa, S.A. México. 1992. p. 251.

⁵⁷ *Ibid.* p. 253.

razonable, toda vez que a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias de derecho.

El principio de equidad “establece que todos los habitantes son iguales ante la ley y que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas, se refiere a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes están en análogas situaciones, con exclusión de todo distingo arbitrario, injusto u hostil contra determinadas personas o categorías de personas. En sus reconocidas máximas sobre la imposición, Adam Smith decía que los súbditos debían contribuir al Estado en proporción de sus respectivas capacidades. Esto significa que imponer la misma contribución a quienes están en desigual situación económica es tan injusto como que quienes tengan iguales medios sean gravados de distinta forma.”⁵⁸

Partiendo de las anteriores definiciones, estimamos que es factible señalar las siguientes diferencias entre estas dos importantes y debatidas máximas constitucionales:

1. Mientras el Principio de Proporcionalidad atiende a la capacidad económica de los contribuyentes y a la correcta distribución de las cargas fiscales entre las fuentes de riqueza existentes en una nación, el de Equidad se refiere específicamente al problema de la igualdad de los causantes ante la ley.
2. El Principio de Proporcionalidad está vinculado con la economía general del País, en cambio el de Equidad se relaciona con la posición concreta del contribuyente frente a la ley fiscal.
3. La Proporcionalidad atiende fundamentalmente a las tasas, cuotas o tarifas tributarias; en tanto que el Principio de Equidad se ocupa de los demás elementos del tributo, con exclusión precisamente de las cuotas, tasas o tarifas.

⁵⁸ VILLEGAS, Héctor B. *Op. Cit.* p. 202.

4. El Principio de Proporcionalidad debe inspirarse en criterios de progresividad; el de Equidad se basa siempre en una noción de igualdad.
5. La Proporcionalidad persigue la implantación de la Justicia en todo el sistema tributario nacional; en cambio, la Equidad es, por excelencia, la aplicación de la justicia a casos concretos.
6. La Proporcionalidad busca la desigualdad, a fin de afectar económicamente en mayor medida a las personas de mayores ingresos que a las de medianos y reducidos recursos; por su parte, el principio de Equidad implica tratar igual a los iguales y en forma desigual a los colocados en situación de desigualdad.
7. La Proporcionalidad existe en función de la percepción de ingresos, utilidades o rendimientos y en función de la existencia de fuentes de riqueza gravables; por el contrario, el principio de Equidad exclusivamente trata de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y de que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente.
8. El Principio de Proporcionalidad regula la capacidad contributiva de los ciudadanos; el de Equidad atiende preferentemente a las hipótesis normativas de nacimiento y plazo para el pago de las contribuciones.
9. Mientras que el Principio de Proporcionalidad se vincula directamente con el entero de las contribuciones necesarias para sufragar los gastos públicos, el de Equidad se relaciona con la regulación justa y adecuada del procedimiento recaudatorio en sí.
10. Finalmente, cabe señalar que mientras que el principio de Proporcionalidad opera en atención a la capacidad contributiva de cada contribuyente, lo que motiva que los que tienen mayores bienes económicos paguen mayores tributos; el de Equidad sólo opera con respecto a las personas que al ser sujetos pasivos de un mismo tributo, deben tener igual situación frente a la ley que lo establece, en todas las

facetas de su regulación, con excepción de la relativa a sus respectivas capacidades económicas.

Podemos concluir, afirmando que de una correcta interpretación de la multicitada fracción IV del Artículo 31 Constitucional, el Principio de Proporcionalidad - debidamente separado y diferenciado del de Equidad- se estructura dentro de nuestro Derecho Fiscal atendiendo a los siguientes elementos primordiales:

- a) La capacidad económica de los ciudadanos, a fin de que cada uno de ellos contribuya cualitativamente en función a dicha capacidad.
- b) Una parte justa y adecuada de los ingresos, utilidades o rendimientos percibidos por cada causante como factor determinante para fijar la base gravable.
- c) Las fuentes de riqueza disponibles y existentes en el País, entre las cuales deben ser distribuidas en forma equilibrada todas las cargas tributarias, con el objeto de que no sean sólo una o dos de ellas las que soporten en su totalidad.

2.1.6.6. LEGALIDAD.

El principio de legalidad tributaria consiste en que las contribuciones sean establecidas mediante un acto formal y materialmente legislativo, esto es, que provenga del órgano que tiene atribuida la función de crear leyes, con lo cual se satisface el aspecto formal, y en que los elementos esenciales de aquellas, tales como el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, se encuentren consignados en la ley, circunstancia que resguarda el aspecto material, todo ello con el propósito de brindar seguridad jurídica al contribuyente y no dejar al arbitrio discrecional de la autoridad exactora la determinación del monto del tributo.

"nullum tributum sine lege" (No puede existir ningún tributo válido sin una ley que le dé origen).

En ese contexto, atendiendo a la finalidad y al derecho a la seguridad jurídica que se tutela en el artículo 31, fracción IV, constitucional, a través del principio de legalidad tributaria, el acatamiento de éste tiene lugar cuando se establecen en un acto material y formalmente legislativo todos aquellos elementos que sirven de base para realizar el cálculo de una contribución, fijándolos con la precisión necesaria que, por un lado, impida el comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades que directa o indirectamente participen en su recaudación y que, por otro, generen al gobernado certidumbre sobre qué hecho o circunstancia se encuentra gravado, cómo se calculará la base del tributo, qué cuota, tasa o tarifa debe aplicarse, cómo, cuándo y dónde se realizará el entero respectivo y, en fin, todo aquello que le permita conocer qué cargas tributarias le corresponden en virtud de la situación jurídica en que se encuentra o pretenda ubicarse.

Ahora bien, como todas estas consideraciones ya las hemos vertido en diversas oportunidades, sólo nos resta para concluir a lo que al presente punto se refiere, reiterar, a manera de útil recordatorio, los dos enunciados a los que obedece el principio de Legalidad.

- a) La autoridad hacendaría no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso.
- b) Por su parte, los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y exclusivamente pueden hacer valer ante el Fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.

En términos generales, el principio de legalidad actúa como una importante limitación al ejercicio del poder público y como una especie de escudo protector de

la esfera de derechos de los particulares. Ya apuntamos que la potestad otorgada a los funcionarios públicos de exigir de la ciudadanía el pago de determinadas prestaciones para el sostenimiento del Estado, puede prestarse en un momento dado para la comisión de toda clase de abusos, exacciones y discriminaciones. Por eso, es necesario que de antemano existan leyes, de aplicación general por supuesto, que con toda precisión determinen los límites y la naturaleza de tal potestad. Leyes que permitan al causante conocer en forma previa hasta dónde llega la función recaudadora de los representantes de la Hacienda Pública. En esta forma, al subordinarse la acción del Fisco al imperio de la Ley, se frena e impide -hasta donde las circunstancias lo permiten- el desarrollo de conductas abusivas, y a fin de cuentas, antisociales.

2.2. APROVECHAMIENTOS Y PRODUCTOS.

2.2.1 DEFINICIÓN.

De conformidad con el artículo 3° del Código Fiscal de la Federación, los aprovechamientos pueden definirse como los ingresos provenientes de actividades de derecho público y que no califican como impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras, derecho o producto, ni como ingreso por financiamiento. Igualmente, quedan excluidos los ingresos que obtienen los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Ahora bien, el artículo 3° del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 21, del mismo ordenamiento, es posible dividir al género aprovechamientos en tres grandes rubros:

- a) Los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público, siempre que sean distintos de los obtenidos por los financiamientos, las contribuciones y de aquellos que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal;

- b) Los accesorios que en concepto de sanciones, gastos de ejecución e indemnizaciones, recibe el Estado de conformidad con el segundo párrafo del mencionado artículo 3º, y
- c) Las multas no fiscales, también llamadas multas administrativas.

Son ingresos ordinarios provenientes de actividades de derecho público que realiza el Estado y que son recibidos en forma de recargos, intereses moratorios multas no fiscales, o como cualquier otro ingreso no clasificado como contribución o producto.

“Los precios públicos que son aquellos que obtiene el Estado por la prestación de servicios o explotación de los bienes sobre los cuales ejerce un monopolio y, por lo tanto, el precio de los mismos lo fija libremente, ya que no tiene competencia por parte de los particulares.”⁵⁹

Se han clasificado a los aprovechamientos también llamados precios públicos, las contraprestaciones satisfechas por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público cuando es voluntaria su solicitud o recepción y ese servicio es prestado o la actividad es realizada por el Estado o por el sector privado.

En el párrafo cuarto del artículo tercero del Código Fiscal de la Federación se establece que los productos son contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Privado, así como por el uso, aprovechamiento y enajenación de bienes del dominio privado, siendo estos bienes por exclusión aquellos no listados por el artículo 6º de la Ley General de Bienes Nacionales.

⁵⁹ RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. *Op. Cit.* p. 4.

“Estos ingresos del Estado no encajan dentro de las contribuciones. El Código Fiscal de la Federación simplemente los pretende conceptuar, pero las características constitucionales y los requisitos legales de las contribuciones no son aplicables a estos tipos de ingresos que, no obstante tener el carácter de ingresos públicos y estar mencionados en la Ley de Ingresos de la Federación, no participan de las características de las contribuciones, y por ende no forman parte del estudio del derecho fiscal en particular.”⁶⁰

2.2.2. UBICACIÓN EN LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

Al igual de lo que sucede con las contribuciones al resultar ingresos públicos para el Estado, los mismos se encuentran contemplados por la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2007, de la siguiente forma:

“**Artículo 1o.** En el ejercicio fiscal de 2007, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

...

CONCEPTO	Millones de pesos
...	
V. Productos:	7,721.8
1. Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.	29.7
2. Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:	7,692.1
A. Explotación de tierras y aguas.	0.0
B. Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.	1.0

⁶⁰ MABARAK Cerecedo, Doricela. *Op. Cit.* p. 66.

C.	Enajenación de bienes:	986.0
a)	Muebles.	753.4
b)	Inmuebles.	232.6
D.	Intereses de valores, créditos y bonos.	5,268.6
E.	Utilidades:	1,436.5
a)	De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.	0.0
b)	De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.	460.0
c)	De Pronósticos para la Asistencia Pública.	975.4
d)	Otras.	1.1
F.	Otros.	0.0
VI.	Aprovechamientos:	27,408.8
1.	Multas.	892.3
2.	Indemnizaciones.	650.3
3.	Reintegros:	48.7
A.	Sostenimiento de las Escuelas Artículo 123.	0.4
B.	Servicio de Vigilancia Forestal.	0.0
C.	Otros.	48.3
4.	Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.	165.3
5.	Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0
6.	Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.	0.0
7.	Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.	0.0
8.	Cooperación del Distrito Federal por servicios	0.0

	públicos locales prestados por la Federación.	
9.	Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.	0.0
10.	5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.	0.0
11.	Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.	3,472.7
12.	Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	275.1
13.	Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.	0.0
14.	Aportaciones de contratistas de obras públicas.	4.6
15.	Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:	1.4
	A. Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.	0.0
	B. De las reservas nacionales forestales.	0.0
	C. Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.	0.0
	D. Otros conceptos.	1.4
16.	Cuotas Compensatorias.	411.2
17.	Hospitales Militares.	0.0
18.	Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.	0.0
19.	Recuperaciones de capital:	4,923.1

A.	Fondos entregados en fideicomiso, a favor de Entidades Federativas y empresas públicas.	15.8
B.	Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.	1.3
C.	Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.	0.0
D.	Desincorporaciones.	4,906.0
E.	Otros.	0.0
20.	Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.	0.0
21.	Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.	1,226.3
22.	No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.	0.0
23.	Otros:	15,337.8
A.	Remanente de operación del Banco de México.	0.0
B.	Utilidades por Recompra de Deuda.	0.0
C.	Rendimiento mínimo garantizado.	4,345.0
D.	Otros.	10,992.8

...”

2.2.3. UBICACIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Su ubicación radica en el contenido del artículo 3º de dicho ordenamiento legal, el cual dispone lo siguiente:

“**Artículo 3o.-** 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.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Los aprovechamientos por concepto de multas impuestas por infracciones a las disposiciones legales o reglamentarias que no sean de carácter fiscal, podrán ser destinados a cubrir los gastos de operación e inversión de las dependencias encargadas de aplicar o vigilar el cumplimiento de las disposiciones cuya infracción dio lugar a la imposición de la multa, cuando dicho destino específico así lo establezcan las disposiciones jurídicas aplicables.

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.”

2.3. DIFERENCIAS ESENCIALES ENTRE LOS DERECHOS Y LOS APROVECHAMIENTOS.

Algunas de las notas características o esenciales de las contribuciones denominadas derechos son las siguientes:

- a) Los derechos tienen su fuente en la voluntad unilateral del Estado.
- b) No emanan de un acuerdo de voluntades entre el Estado que presta el servicio y el contribuyente que lo recibe, sino que el hecho generador surge cuando se actualiza la hipótesis prevista en la ley.

- c) Son de carácter obligatorio.
- d) Tienen como presupuesto la prestación de un servicio que presta el Estado en sus funciones de derecho público, el cual debe ser de naturaleza divisible, individualizable y susceptible de medición.
- e) Se rigen por los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.
- f) Se destinan al gasto público.

En contraposición, se destacan algunos de los rasgos característicos de los aprovechamientos, así como diversos comentarios que ilustran sobre la naturaleza de éstos:

Si bien los aprovechamientos, tienen su origen en una ley formalmente legislativa, su imposición no procede de la potestad del Estado, vía una relación jurídico-tributaria, sino en ocasiones del ejercicio de facultades admonitorias y sancionatorias, establecidas en ley, a título de ejemplo pueden citarse las multas no fiscales.

El servicio prestado por el Estado tratándose de derechos si bien requiere la solicitud del gobernado, es de naturaleza obligatoria al configurarse la hipótesis prevista en la ley como generadora del hecho imponible.

Tratándose de los productos, en otras latitudes precios, la solicitud del servicio es voluntaria ya que el particular no se encuentra obligado al pago de éste por situarse en una hipótesis normativa sino por así haberlo pactado mediante la libre manifestación de su voluntad. No obstante, no queda comprendido de este

concepto, la prestación de servicios que resultan indispensables, pues en dicho supuesto se está en presencia de las contribuciones denominadas derechos.

Mientras que en los derechos es posible identificar como rasgo inequívoco de ellos, la unilateralidad con la que obra el Estado en el proceso de creación, imposición y cobro de los mismas, tratándose de aprovechamientos, la obligación de la prestación económica puede surgir como resultado de un acuerdo de voluntades entre las partes, por lo tanto, en las primeras el Estado acude a la relación jurídica investido de atribuciones de imperio (supra a subordinación), y en materia de aprovechamientos, la relación que surge es de coordinación, en tanto que es posible que medie la voluntad del gobernado, por lo que las aportaciones no pueden calificar como aprovechamientos, puesto que en ellas no se observa la expresión unilateral de la potestad tributaria del Estado.

Capítulo 3. JUEGOS Y SORTEOS.

3.1. JUEGOS Y SORTEOS.

3.1.1. ANTECEDENTES.

El juego es un hecho instintivo, un fenómeno de gran importancia en el plano de la costumbre, que se presenta como una necesidad, común a la generalidad de los individuos, de evadirse de la realidad cotidiana y de verse afirmada su superioridad mediante la obtención de un premio que acredite su victoria en la confrontación en la que habitualmente aquél consiste.⁶¹

Antiguas culturas como la Egipcia, la Mesopotámica, la Griega y la Romana, ya realizaban prácticas de juego y regulaban dichas prácticas en función de los efectos personales que se ocasionaban entre los jugadores y del impacto que generaba en la sociedad.

De tal suerte que a lo largo de la historia se ha distinguido entre los juegos lícitos y los ilícitos, dicha distinción consiste en la habilidad opuesta al azar y en el pasatiempo opuesto al vicio.

En Egipto, el juego de azar fue considerado invención del demonio.

El Derecho Romano distinguía dos clases de juegos, que sometían a distintos regímenes en cuanto a las consecuencias patrimoniales: por un lado, estaban aquellos que contribuían al desarrollo de las condiciones físicas de los jugadores o

⁶¹ BUTTARO, L.: *Del Giuoco e della Scommesa*, en “*Commentario del Codice Civile*”, a cura di SCIALOJA-BRANCA, Bologna-Roma, 1970, ristampa della prima edizione, p. 3 y ss. Citado por ECHEVEVARRÍA De Rada, *Los Contratos de Juego y Apuesta*. José Maria Bosh Editor, S.L.Barcelona. 1996. p. 19.

a su adiestramiento en el manejo de las armas; y por otro, todos los demás que no perseguían estas finalidades.

El Digesto Romano y el mismo Justiniano consideraron el juego de azar como prohibido, negándose al ganador ejercer acción por su crédito y concediendo al perdedor el favor de considerar lo pagado como indebido.

En la época medieval, esta prohibición prevaleció en general, oponiéndose a quienes con motivo del juego se enviciaban, pretendían adquirir riqueza, causaban riñas, establecían contratos leoninos, ejercían malas artes, arruinaban patrimonios y familias, llegándose a inmiscuir, en el caso de los germanos, la libertad o vida de las personas.

En la época moderna, el país más representativo de la industria del juego en el mundo son Los Estados Unidos de Norteamérica y en particular en los que a los casinos se refiere, que constituye un punto importante de su economía.

Los principios éticos y jurídicos son claros en cuanto a la prohibición de los juegos que comprometen el patrimonio, la moral o que pueden producir adicción por su práctica, de la misma forma que podrían entenderse como “tolerables”, en caso de que no destruyan la economía, la moral o la salud de aquellos que las practican.

En México, la afición por los juegos de azar se observó desde el antiguo imperio pre-hispánico,⁶² solo que ante la llegada de los españoles y con el paso de los años los juegos indígenas fueron perdiendo su significado mágico y religioso incluso, durante el Virreinato surgieron juegos nuevos, como: las corridas de toros, las carreras de caballos, los bolos y demás juegos de pelota, así como los naipes y los dados. En consecuencia, se –comenzaron a publicar un sinnúmero de reales

⁶² ESTRADA y Heidi y Basave. *Historia de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública*. México. 1981. p. 24.

cédulas y bandos que prohibían distintas actividades lúdicas por ocasionar desordenes públicos.

Los juegos prohibidos eran aquellos denominados de apuesta, suerte o envite; éstos también conocidos como “albures”, eran los que permitían obtener mayores ganancias a los jugadores, por lo que eran los preferidos de la mayoría de la gente. Muchos de estos juegos fueron tolerados en la Nueva España hasta mediados del siglo XVIII⁶³.

Los bandos de prohibición surtieron poco efecto, por ello durante la Nueva España, Carlos III creó en 1769 la Lotería Nacional, a fin de combatir el vicio social, pero sin dejar de destacar los juegos de azar, y a su vez, aumentar el erario de la corona en la metrópoli.

3.1.2. DEFINICIÓN.

La actividad del juego es una de las más antiguas que el hombre ha desarrollado, de acuerdo con el diccionario de la Real Académica de la Lengua Española, lo define como: “*ejercicio recreativo sometido a reglas en el cual se gana o se pierde*”⁶⁴, existiendo diversas modalidades del mismo como juegos deportivos, recreativos, pedagógicos, de azar, entre otros.

“El vocablo “juego” deriva del latino “oicus” (broma, distracción), que expresa la idea de satisfacción o deleite, si bien la palabra “ludus” (diversión, pasatiempo), que acentúa el sentido de actividad fácil o que no requiere esfuerzo, la que mejor traduce el término castellano “juego”⁶⁵

⁶³ LOZANO Armendares, Teresa. *Juegos de Azar ¿Una Pasión Novohispana?* Citado por el Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República (IILSEN). *Investigación*. 2003.

⁶⁴ Diccionario de la Lengua española. Real Academia Española. 21ª ed. Tomo II. Madrid. 1992.

⁶⁵ ECHEVEVARRÍA De Rada. *Op. Cit.* p. 19.

De acuerdo con el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, el Sorteo *es la operación de sortear los premios de una lotería, entendiendo por Sortear, someter a personas o casas al resultado de medios fortuitos o casuales que se emplean para fiar a la suerte una resolución.*⁶⁶

La Rifa por su parte es la operación que consiste en dar o vender cierto número de billetes, cada uno con un número y colocar otro tanto de billetes en un bombo o cualquier otro dispositivo, de donde se saca a suerte uno de ellos, correspondiendo un premio al que tiene en su billete un número igual al sacado.

Mientras que la Rifa consiste en el uso de billetes, de los cuales uno o varios serán premiados, en el Sorteo implica dejar a la suerte el poder de obtener una cosa, pudiendo ser utilizado cualquier medio para celebrarlo incluyendo el uso de billetes.

El Reglamento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, define al Sorteos como la actividad en la que los poseedores o titulares de un boleto mediante la selección previa de un número, combinación de números o cualquier otro símbolo, obtienen el derecho a participar, ya sea de manera gratuita o mediante un pago, en un procedimiento previamente estipulado y aprobado por la Secretaría de Gobernación, conforme al cual se determina al azar un número, combinación de números, símbolo o símbolos que generan uno o varios ganadores de un premio;

3.2. MARCO NORMATIVO.

Así las cosas, la actividad lúdica ha sido normada mediante desde diferentes legislaciones y atendiendo a diferentes aspectos de la misma, de las cuales destacan:

⁶⁶ Diccionario de la Lengua española. Real Academia Española. 21ª ed. Tomo II. Madrid. 1992.

3.2.1. CÓDIGO CIVIL.

El Código Civil en su título Décimo Segundo, intitulado “ De los Contratos Aleatorios”, en su capítulo primero regula el denominado “Del Juego y la Apuesta” (artículos del 2764 al 2773) estableciendo que la ley no contempla acción legal para reclamar lo ganado en un juego prohibido, remitiendo al Código Penal para la tipificación de los Juegos Prohibidos, finalmente señala que las rifas, sorteos y demás actividades que se celebren se llevaran a cabo conforme a las leyes especiales que las autoricen.

3.2.2. CÓDIGO PENAL.

Mediante el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 14 de enero de 1985, fueron derogados los artículos 257, 258 y 259 del Código Penal Federal, pertenecientes al Capítulo III “Juegos Prohibidos” insertos en el Título Décimo Cuarto denominado “Delitos contra la Economía Pública”, mismos que normaban lo relativo a los juegos prohibidos, siendo actualmente dicho ordenamiento omiso en pronunciarse al respecto.⁶⁷

3.2.3. LEY FEDERAL DE JUEGOS Y SORTEOS.

La facultad para legislar en materia de Juegos y Sorteos es de competencia exclusiva del Congreso de la Unión, al inicio de la regulación en la materia, esta actividad se regulo mediante diversos mecanismos, por medio de acuerdos o reglamentos emitidos por el Presidente de la República.

De tal suerte que los antecedentes de la legislación moderna se centran en las siguientes disposiciones:

⁶⁷ CARRANCÁ y Trujillo Raúl y Raúl Carrancá y Rivas. *Código Penal Anotado*. Editorial Porrúa. México. 2001. pp. 708 - 710.

- A) *Acuerdo por el cual se fijan las disposiciones que deberán observarse en la Explotación de Juegos Permitidos por la Ley (Diario Oficial de la Federación del 12 de diciembre de 1930).*
- B) *Acuerdo que deroga el relativo a la Explotación de Juegos Permitidos por la Ley (Diario Oficial de la Federación del 11 de junio de 1931).*
- C) *Reglamento de Juegos para el Distrito y Territorios Federales (Diario Oficial de la Federación del 17 de junio de 1936).*
- D) *Decreto que modifica el Reglamento de Juegos para el Distrito y Territorios Federales, en vigor. (Diario Oficial de la Federación del 24 de junio de 1936).*
- E) *Ley Federal de Emergencias sobre Juegos y Apuestas. (Diario Oficial de la Federación del 11 de septiembre de 1942).*
- F) *Ley Federal de Emergencia sobre Juegos y Apuestas. (Diario Oficial de la Federación del 6 de marzo de 1943).*
- G) *Decreto que establece una tarifa para el cobro de derechos, de revisión, inspección y verificación de Cabarets, Casinos y similares. (Diario Oficial de la Federación del 27 de mayo de 1944).*
- H) *Reglamento del decreto de 28 de junio de 1945, que modifica y adiciona la Ley Federal de Emergencia sobre Juegos y Apuestas. (Diario Oficial de la Federación del 14 de septiembre de 1945).*
- I) *Reglamento para Salones, Clubes o Casinos de Billar o de Boliche en el Distrito Federal. (Diario Oficial de la Federación del 7 de diciembre de 1945).*

En dichas disposiciones se consagró el espíritu moralista de la época, con las cuales se intentaba desanimar la actividad lúdica y encaminar la energía de los ciudadanos, hacia actividades productivas que dirigieran la marcha del país bajo fuertes valores morales.

En la exposición de motivos de la Ley Federal de Emergencia, destaca la circunstancia de que tratándose de deportes, el resultado del juego que se practique no depende fundamentalmente del azar, sino de la destreza y

preparación deportiva de quienes toman parte en el evento, por lo que es permisible autorizar que en ellos se crucen apuestas.

Ahora bien, el fundamento constitucional para legislar en materia de Juegos y Sorteos deriva del contenido del artículo 73 de nuestra carta magna y concretamente de su fracción X, la cual faculta al Congreso de la Unión para legislar en materia de juegos con apuestas y sorteos.

Para sustentar lo anterior, conviene tener presente la exposición de motivos de la Reforma constitucional del artículo 73, fracción X, de 1947, en la que se incluye la facultad del Congreso de la Unión, para legislar en toda la República, sobre juegos con apuestas y sorteos:

“El poder público, tiene obligación de velar porque las energías y los recursos económicos de la colectividad, se encausen hacia fines de producción útil, evitando su despilfarro en actividades que tradicionalmente, se han considerado nocivas para la sociedad, tales como los: Juegos de azar, las apuestas y los sorteos, o rifas, en donde muchas veces con el aliciente de una ganancia fácil, se explota al público y se corrompe la juventud.

Con ese propósito consideramos conveniente, se de competencia al Congreso de la Unión para legislar en toda la República en materia de juegos con apuestas, sorteos y rifas de todas clases, para que sea la Federación la que dicte las leyes y reglamentos que deben regir, y con auxilio de las autoridades locales, organice y mantenga la vigilancia y control de los juegos y rifas, que se considere pertinente permitir.”

Nuestra ley vigente en la materia data del año de 1947, la cual fue expedida ante la insistencia para celebrar juegos y sorteos con apuestas y bajo la vigilancia de la Secretaria de Gobernación, es como el Ejecutivo Federal promovió la iniciativa de

la ley que hasta la fecha nos rige, la denominada Ley Federal de Juegos y Sorteos, la cual prohíbe la realización de algunos juegos y permite otros.

Circunstancia que era y es hasta la fecha supervisada por la Secretaría de Gobernación, toda vez que a ella fue conferida la facultad para conceder los permisos para efectuar juegos y sorteos.

Dicha ley se compone de diecisiete artículos que definen los juegos permitidos y los prohibidos. Cabe precisar que a pesar de que el artículo primero, señala la prohibición de los juegos de azar y los juegos con apuestas en todo el territorio nacional, en el artículo segundo, se mencionan las excepciones, o bien, los juegos que si están permitidos, entre los cuales se encuentran:

- El juegos de ajedrez, el de damas y otros semejantes.
- El Dominó.
- Los Dados.
- El Boliche.
- El Billar.
- El de la pelota en todas sus modalidades y denominaciones.
- Los Sorteos.
- Las carreras de personas, de vehículos y de animales.
- Toda clase de deportes.

Agregando que dicho artículo, precisa que los juegos no señalados en el mismo se encuentran prohibidos.

Con respecto a la Lotería Nacional se señala que este es un Organismo Descentralizado de la Administración Pública Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios. Su objetivo es apoyar económicamente en las actividades a cargo del Ejecutivo Federal en el campo de Asistencia Pública, destinando a ese

fin los recursos que obtenga mediante la celebración de sorteos con premios en efectivo.

Tanto su organización, funciones, atribuciones y obligaciones se encuentran contempladas primordialmente en la Ley Orgánica de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública, como en la Ley Federal de Entidades Paraestatales.

Por otro lado, Pronósticos para la Asistencia Pública es un organismo descentralizado de la Administración Pública Administración Pública Federal, que de conformidad a lo señalado en la Ley Orgánica de la Administración Pública celebra concursos con premios en efectivo, basados en los pronósticos que efectúen los concursantes, con la finalidad de obtener recursos para los programas del Gobierno Federal orientados a la asistencia pública.

Pronósticos Deportivos para la Asistencia Pública nace en febrero de 1978 como una organización que bajo sistemas de control electrónico, garantiza a los jugadores y al Estado una administración formal de las quinielas del fútbol.

Uno de los argumentos iniciales para su creación fue el de legalizar, ordenar, instrumentar, regular y controlar los juegos y sorteos clandestinos existentes, principalmente el de quinielas de fútbol y destinar los recursos generados a beneficio de los más necesitados.

3.2.3.1. REGLAMENTO DE LA LEY FEDERAL DE JUEGOS Y SORTEOS.

No obstante a que la Ley fue publicada el día 31 de diciembre de 1947, el reglamento de la misma fue publicado cincuenta y siete años después el día 17 de diciembre del 2004, ante la falta de acuerdos por parte de los legisladores de promulgar un nuevo cuerpo legal que de modernidad a las actividades lúdicas en nuestro país.

Después de 57 años sin tener un reglamento de la citada ley, se emite por el Presidente de la República Vicente Fox Quezada, con el refrendo de los Secretarios de Gobernación y de Hacienda, respectivamente, el Reglamento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, mismo que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 17 de septiembre del 2004 para entrar en vigor el 15 de octubre del mismo año.

En dicho cuerpo normativo se regulan nuevas actividades, que la ley no contempla, así mismo establece la creación de un nuevo órgano administrativo denominado Consejo Consultivo de Juegos y Sorteos, lo anterior trajo de inmediato la atención de los legisladores, considerando que dicho reglamento iba más allá de lo que la ley establece, resultando violatorio en consecuencia del artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos razón por la cual, la Cámara de Diputados de la LIX legislatura decidió interponer una controversia constitucional la cual fue presentada ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el 3 de noviembre del 2004 y radicada bajo el expediente 97/2004, designándose a la Ministra Olga Sánchez Cordero como Ministro Instructor.

La Controversia Constitucional de mérito fue interpuesta en razón de que la Cámara de Diputados consideró que el Reglamento en cita va más allá de la ley, dado que permite juegos con apuesta distintos a los señalados limitativamente por la ley; así mismo, amplía el concepto de sorteos, estableciendo modalidades que no tienen relación con el azar, y por último, olvida que el espíritu de la ley es el destino de estas actividades a la asistencia pública, tan es así, que es omiso respecto del destino de los premios no reclamados, llegando al extremo de reglamentar sorteos reservados a la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.

Así las cosas, mediante sesiones públicas celebradas los días 15, 16, 18 y 22 de enero del 2007, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió convalidar el reglamento y decretar su constitucionalidad.

De tal suerte, que el cuerpo normativo en estudio regula entre otras las siguientes actividades:

1. Los hipódromos, galgódromos y frontones.
2. Las ferias, carreras de caballos en escenarios temporales y peleas de gallos.
3. Los centros de apuestas remotas.
4. Los sorteos,
 - a. Sorteos con venta de boletos;
 - b. Sorteos sin venta de boletos;
 - c. Sorteos instantáneos;
 - d. Sorteos en sistemas de comercialización;
 - e. Sorteos de símbolos o números, y
 - f. Sorteos transmitidos por medios de comunicación masiva.

3.3. VIGILANCIA ESTATAL.

De acuerdo con la Ley Federal de Juegos y Sorteos, corresponde al Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Gobernación, la reglamentación, autorización, control y vigilancia de los juegos cuando en ellas medien apuestas de cualquier clase; así como de los sorteos, con excepción de la Lotería Nacional, la cual se rige por su propia ley.

Siguiendo el espíritu conservador y proteccionista de la Ley, ésta señala que se encuentra prohibida la instalación de juegos cercanos a centros de trabajo o centros educativos. Igualmente la Ley menciona que no podrán establecerse o funcionar ninguna casa, sin permiso de la Secretaría de Gobernación, la cual fijará los requisitos para y condiciones que deberán cumplirse.

Para el control y vigilancia en los juegos con apuestas y los sorteos, la Secretaría de Gobernación designará el número de inspectores que considere necesarios, asimismo, la Secretaría ejercerá la vigilancia de los eventos que se celebren bajo el patrocinio de las entidades paraestatales destinadas a la asistencia pública, mediante la designación de los inspectores correspondientes, a excepción de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.

Cabe señalar que el referido Reglamento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos instituye dos figuras para supuestamente contribuir a la transparencia y rendición de cuentas, la primera de ellas, la encontramos en su Capítulo II, intitulado "Del Consejo Consultivo de Juegos y Sorteos" el cual se integra por 3 (tres) funcionarios de la Secretaría de Gobernación, únicos con derecho a voto y 4 (cuatro) invitados permanentes, en los que se encuentran 3 (tres) miembros de la sociedad civil designados por el Secretario de Gobernación. Su función principal es fungir como órgano de consulta de la Secretaría, hacer recomendaciones y emitir opiniones para la expedición de permisos en materia de juegos con apuestas y sorteos. A su vez, se instituye la figura del Órgano Técnico de Consulta que lo constituyen asociaciones civiles registradas ante la Secretaría de Gobernación y que de igual modo, emiten opiniones no vinculatorias sobre la materia.

3.3.1. SECRETARÍA DE GOBERNACIÓN.

La principal autoridad en la materia es Secretaría de Gobernación, la cual es una dependencia del Poder Ejecutivo Federal que tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones que le asignan las leyes, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 27, señala las facultades competencia de la Secretaría de Gobernación, derivando el control y vigilancia de los juegos y sorteos que se celebren de la fracción XXII del citado precepto normativo, el cual a la letra establece:

“**Artículo 27.-** A la Secretaría de Gobernación corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

...

XXII.- Regular, autorizar y vigilar el juego, las apuestas, las loterías y rifas, en los términos de las leyes relativas;

...”

En concordancia la Ley Federal de Juegos y Sorteos, en su artículo tercero establece las facultades en materia de autorizaciones y permisos, son conferidas a la Secretaría de Gobernación como máxima autoridad en la materia.

Circunstancia que es reiterada en el artículo 7º del mismo cuerpo legal, el cual reza como sigue:

“**ARTICULO 7o.-** La Secretaría de Gobernación ejercerá la vigilancia y control de los juegos con apuestas y sorteos, así como el cumplimiento de esta Ley, por medio de los inspectores que designe.

...”

Del mismo modo, de acuerdo con el artículo tercero del Reglamento Interior de la Secretaría de Gobernación, ésta a través de sus servidores públicos, unidades administrativas y órganos administrativos desconcentrados, planeará y conducirá sus actividades conforme a la visión, misión, principios, objetivos, estrategias y compromisos establecidos en el marco del sistema nacional de planeación democrática y participativa y a las políticas y programas que determine el Presidente de la República.

Corresponde a la Secretaría de Gobernación la interpretación administrativa y la aplicación de las disposiciones de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, así como, las de su Reglamento.

Las actividades relativas a juegos con apuestas y sorteos que no estén expresamente contempladas en la Ley y su Reglamento, serán resueltas, en cada caso, por la Secretaría de Gobernación conforme a lo dispuesto por dichos ordenamientos y demás disposiciones aplicables.

Es más, en la propia Ley como en su Reglamento se establece la obligación de la Entidades Federativas, el Distrito Federal, Municipios, Delegaciones y la fuerza pública para cooperar con la Secretaría de Gobernación para hacer cumplir las determinaciones que tome derivadas de dichos ordenamientos legales, confirmándola como la cabeza de sector.

3.3.2. DIRECCIÓN GENERAL ADJUNTA DE JUEGOS Y SORTEOS.

En el Reglamento Interior de la Secretaría de Gobernación, en el artículo 12, fracción XII señala que la Unidad de Gobierno tendrá entre sus atribuciones vigilar, tramitar y autorizar los actos a que se refiere la Ley Federal de Juegos y Sorteos y demás normatividad aplicable.

La Unidad de Gobierno está conformada por varias Direcciones Generales, entre las que se incluye la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos. A su vez, esta Dirección contiene a la Subdirección de Autorización de Permisos, una Subdirección de Inspección y Vigilancia de Juegos y Sorteos, una Subdirección de Control de Espectáculos en Vivo y Finiquito y, finalmente, una Subdirección de Apoyo y Asuntos Jurídicos.

La Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos es la encargada de atender, tramitar y despachar los asuntos relacionados con la supervisión y vigilancia de la Ley Federal de Juegos y Sorteos y su Reglamento. Expide, supervisa y vigila el cumplimiento de los permisos necesarios para la celebración de sorteos y de juegos con apuestas permitidos por la ley y vigila el cumplimiento de los términos y

condiciones de los mismos. Asimismo tiene a su cargo la detección del juego ilegal y colabora en el combate al mismo.

Por otro lado, se encarga del desahogo de las quejas, reclamaciones y procedimientos administrativos provenientes del desarrollo y resultado de juegos con apuestas y sorteos; imponer sanciones por infracciones a la Ley y al Reglamento, así como las que le confieran las demás disposiciones aplicables.

Dentro de las atribuciones genéricas de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos se encuentran:

- Auxiliar a la Unidad de Gobierno en el ejercicio de las atribuciones que tenga encomendadas;
- Ejercer las facultades que le sean delegadas y aquellas que les correspondan por suplencia, así como realizar los actos que les instruyan la Unidad de Gobierno, y
- Elaborar los dictámenes, anteproyectos, opiniones e informes que les sean solicitados por la Unidad de Gobierno.

3.3.3. PERMISOS PARA LA CELEBRACIÓN DE JUEGOS Y SORTEOS.

En primer término debemos precisar que por permiso debemos entender al “acto administrativo por el cual la administración pública remueve obstáculos para que el particular realice una actividad, pues preexiste un derecho; por lo tanto no se trata de un privilegio”.⁶⁸

⁶⁸ MARTÍNEZ Morales, Rafael I. *Glosario Jurídico Administrativo*. Colección de Glosarios Jurídicos temáticos. 1ª serie. Volumen 4. IURE editores, S.A. de C.V. México 2004. p. 92.

Así mismo, conviene destacar lo precisado por el artículo 4º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos en el cual se establece la obligación de un permiso para la celebración de cualquier clase de juego o sorteo, señalando dicho precepto normativo a la letra lo siguiente:

“ARTICULO 4o.- No podrá establecerse ni funcionar ninguna casa, o lugar abierto o cerrado, en que se practiquen juegos con apuestas ni sorteos, de ninguna clase, sin permiso de la Secretaría de Gobernación. Esta fijará en cada caso los requisitos y condiciones que deberán cumplirse.”

Lo anterior con las excepciones previstas por el artículo 15 del mismo ordenamiento referido a los juegos que se celebren en domicilios particulares con el único propósito de diversión o pasatiempo ocasional, y que en ninguna forma se practiquen habitualmente, siempre que además no se admitan en los mismos a personas que no tengan relaciones de familia o trato social cercano con los dueños o moradores.

De acuerdo con el Reglamento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos por “permiso” se entiende al acto administrativo emitido por la Secretaría, que permite a una persona física o moral realizar sorteos o juegos con apuestas, durante un periodo determinado y limitado en sus alcances a los términos y condiciones que determine la Secretaría, conforme a lo dispuesto por la Ley, el Reglamento y demás disposiciones aplicables.

Esto es, previamente a la celebración de un juego o sorteo, se debe haber obtenido el permiso proporcionado por la Secretaría de Gobernación, a través de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos.

Dicho permiso se obtiene, mediante una solicitud que consta en un formato que es proporcionado por la propia Dirección a los permisionarios de forma gratuita, el cual debe ser llenado por el solicitante y presentado ante la propia Dirección junto con el formato 16 *“Declaración General de Pago de Productos y*

Aprovechamientos”, correspondientes a las participaciones contempladas en el artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, aspecto primordial de nuestra investigación.

Además el solicitante deberá adjuntar en original y copia, a su solicitud la siguiente documentación:

1. Solicitud por escrito en el formato que establezca la Secretaría.
2. Copia de la constancia de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes o Cédula de identificación fiscal.
3. Tratándose de personas Físicas:
 - a. Señalar nombre, nacionalidad, domicilio, y adjuntar copia de identificación oficial con fotografía del solicitante, y
 - b. Declarar, bajo protesta de decir verdad, que no ha sido procesado ni condenado por delito doloso de índole patrimonial, fiscal ni relacionado con la delincuencia organizada o de operaciones con recursos de procedencia ilícita.
4. Tratándose de personas morales:
 - a. Exhibir testimonio o copia certificada de su acta constitutiva debidamente inscrita en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio que corresponda o del instrumento jurídico de su creación, por el que acredita que se encuentra debidamente constituida conforme a las leyes de los Estados Unidos Mexicanos, y
 - b. Acreditar la representación legal de la solicitante, mediante poder otorgado ante fedatario público o el instrumento jurídico en que consten las facultades de representación.

5. Los demás requisitos específicos que para cada permiso establece el Reglamento, como lo son:
 - a) Presentar la descripción de la condición de participación, así como de la mecánica de concentrado del sorteo, de la entrega de premios y, en su caso del sembrado de premios.
 - b) Exhibir muestra del boleto, con las bases de participación y medios para la difusión de los resultados, impresos en el reverso. En su caso, deberán describirse las medidas de seguridad del boleto.
 - c) Exhibir documentación que acredita la identidad del proveedor de los boletos, tratándose de sorteos instantáneos;
 - d) Exhibir original de las cotizaciones que correspondan al valor máximo de reposición, nuevo de los premios a entregar. Cuando se trate de inmuebles, se solicitará avalúo sobre el valor máximo de reposición de los mismos,
 - e) Señalar la estructura y el monto de premios, con la descripción de cada uno de ellos, las características de marca y modelo, cantidad, valor máximo de unitario y los demás que sean aplicables.

6. Para la realización de sorteos en cualquier sistema de comercialización de bienes o servicios legalmente autorizado (autofinanciamiento), será necesario solicitar y obtener el permiso de la Secretaría, para lo cual, deberá presentarse copia de la autorización expedida por la autoridad federal competente para la operación de sistemas de comercialización.

Los permisionarios deben otorgar una fianza que garantice el interés el público participante y que cubra el total de los premios, con lo cual la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos verifica y asegura que los sorteos se realicen siguiendo las bases establecidas. Fianza de la cual quedan eximidas las instituciones públicas o aquellas que determine la ley.

De conformidad con el “Acuerdo por el que se dan a conocer los trámites inscritos en el Registro Federal de Trámites Empresariales, que aplican en la Secretaría de Gobernación y su Sector Coordinado, y se establecen diversas medidas de mejora regulatoria”, la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos cuenta con un plazo máximo de 4 días hábiles para requerirle al particular la información faltante.

El término máximo de respuesta es de diez días hábiles, contados a partir del día hábil siguiente al en que haya ingresado el último documento correspondiente a la solicitud, a la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos, si al término del plazo máximo de respuesta, la autoridad no ha respondido, se entenderá que la solicitud fue resuelta en sentido negativo.

Las representaciones estatales de la Unidad de Gobierno de la Secretaría de Gobernación podrán recibir solicitudes de permiso, sin embargo, el trámite se resuelve directamente en las oficinas de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos.

Con la solicitud y documentación presentada, se analizan las características, mecánicas, cotizaciones y diseño del permiso requerido, si cumple con todos los requisitos y su mecánica y forma de participación son fáciles de entender por el público en general y el sorteo no representa mayores complicaciones que limiten la legalidad y transparencia del mismo, se procede a elaborar el permiso, se analiza la solicitud, la documentación y se determina la viabilidad, las mecánicas del sorteo y transparencia, las medidas de seguridad y legalidad.

Los permisos para la operación de sorteos con venta de boletos, sorteos sin venta de boletos y sorteos instantáneos, tendrán una vigencia máxima de un año, en la mayoría de los casos la vigencia del permiso será la del sorteo que se pretenda realizar.

En todos los sorteos deberá estar presente un inspector que la Secretaría designe, quien certificará la realización del evento. Si por causas de fuerza mayor no acudiera al evento el inspector designado por la Secretaría, el permisionario podrá llevar a cabo el sorteo en presencia de un fedatario público, en cuyo caso entregará a la Dirección el acta circunstanciada del evento que con tal motivo se haya elaborado.

3.4. RÉGIMEN FISCAL DE LOS JUEGOS Y SORTEOS.

El artículo 162 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se consideran ingresos por obtención de premios, los que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente.

Cuando la persona que otorgue el premio pague por cuenta del contribuyente el impuesto que corresponde como retención, el importe del impuesto pagado por cuenta del contribuyente se considerará ingreso de los comprendidos en este capítulo.

No se considera como premio el reintegro correspondiente al billete que permitió participar en loterías, sólo se recupera la cantidad invertida, se cobra en efectivo y lo pueden canjear por otro billete de igual valor, para seguir participando.

De acuerdo con el artículo 163 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el impuesto de los ingresos derivados de loterías, rifas, sorteos y concursos se calculará sobre el valor del premio correspondiente a cada boleto o billete entero, sin deducción alguna la tasa del 1%, siempre que las entidades federativas no graven con un impuesto local sobre estos ingresos o el gravamen que no exceda del 6%; si la tasa que aplican las entidades federativas como impuesto local es mayor al citado 6% la tasa de impuesto por premios será del 21%.

Ejemplo⁶⁹:

Si en el Estado de Zacatecas la tasa del impuesto local para premios, rifas juegos y sorteos fuera del 7%, entonces la persona que entrega el premio tendrá que efectuar una retención adicional del Impuesto Sobre la Renta por un 21%.

Premio obtenido	\$50,000
Impuesto local (7%)	\$3,500
Impuesto federal (21%) Para que no exista una doble tributación, la tasa de ISR que se deberá aplicar al premio debe ser la diferencia entre el federal y el local, es decir, el 14%	\$10,500

El impuesto por los premios de juegos con apuestas organizados en territorio nacional, se calcularan aplicando el 1% sobre el valor total de la cantidad a distribuir entre todos los boletos que resulten premiados.

Ejemplo⁷⁰:

Si se venden 50 boletos con valor de \$200 pesos cada uno para generar un premio de \$10,000 pesos, pero solo habrá un boleto ganador:

Premio Por:	\$10,000.00
Tasa de impuesto	1%
ISR CAUSADO	\$100.00

Aquí, el ganador causará un Impuesto Sobre la Renta por premios de \$100.00, cantidad que debe pagar al momento de recibir el premio o cantidad que los otorgantes deben enterar al fisco.

⁶⁹ RAMÍREZ Esquivel, Georgina Ivonne.

http://www.nuevoconsultoriofiscal.com.mx/articulos.php?id_sec=2&id_art=37.

⁷⁰ *Ibid.*

Sin embargo, en la mayoría de estos sorteos, la persona que otorga el premio paga el impuesto por cuenta del contribuyente, en los concursos de la televisión abierta, generalmente se anuncia que el ganador no pagará nada para llevarse el premio, ya que de no ser así creo que muchas veces no se entregarían los mismos.

El artículo 164 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que:

“Artículo 164.- Quienes entreguen los premios a que se refiere este Capítulo, además de efectuar las retenciones de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Proporcionar, a las personas a quienes les efectúen pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, constancia de ingreso y de retención del impuesto.

II. Proporcionar, constancia de ingreso por los premios por los que no se está obligado al pago del impuesto en los términos de esta Ley.

III. Conservar, de conformidad con lo previsto en el Código Fiscal de la Federación, la documentación relacionada con las constancias y las retenciones de este impuesto.

IV. Presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración en la que proporcionen información sobre el monto de los premios pagados en el año de calendario anterior y de las retenciones efectuadas en dicho año.”

De conformidad con el Artículo 109 fracción XX de la mencionada Ley del Impuesto Sobre la Renta, están exentos del pago del impuesto:

“Artículo 109.- No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

...

XX. Los premios obtenidos con motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o a determinado gremio o grupo de profesionales, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos.

...”

Lo anterior, en concordancia con la Ley de Premios, Estímulos y Recompensas Civiles; la cual establece las reglas para otorgar premios y preseas a los ciudadanos mexicanos y extranjeros que hayan cumplido un mérito u honorabilidad en el país.

Los premios se otorgarán por el reconocimiento público de una conducta o trayectoria vital singularmente ejemplares como también de determinados actos u obras valiosos o relevantes, realizados en beneficio de la humanidad, del país o de cualesquiera personas.

De acuerdo con la ley en comento, los premios y preseas que otorga la Federación se denominarán y tendrán carácter de nacionales:

- 1) Condecoración Miguel Hidalgo;
- 2) Orden Mexicana del Águila Azteca;
- 3) Ciencias y Artes;
- 4) De Demografía.
- 5) De Deportes;
- 6) De Mérito Cívico;
- 7) De Trabajo;
- 8) De la Juventud;
- 9) De Servicios a la Comunidad;
- 10) De Antigüedad en el Servicio Público.
- 11) De Administración Pública.
- 12) Al Mérito Forestal.

- 13) De Protección Civil.
- 14) De Trabajo y Cultura Indígena.
- 15) De Derechos Humanos.
- 16) De Preservación del Medio Ambiente.
- 17) De Seguridad Pública.
- 18) Premio Nacional de la Cerámica.

La misma persona puede recibir dos o más premios distintos; pero sólo una vez el premio correspondiente a uno de los campos de los conceptos instituidos, o a un sólo concepto si éste no se divide en campos.

Son expresión de los Premios las siguientes Preseas:

- Collar
- Cruz
- Banda
- Medalla
- Placa
- Venera
- Insignia
- Mención Honorífica

El otorgamiento de las Preseas podrá acompañarse de entregas en numerario o en especie que determinen los Consejos de Premiación, conforme a las disposiciones reglamentarias correspondientes.

En los casos en los que se haga entrega de numerario a los ganadores; dichos premios están exentos del pago de cualquier impuesto o deducción.

Por otro lado, si nos remitimos al Código Financiero del Distrito Federal se establece un impuesto para el organizador del concurso, rifa, sorteo o juego con

apuesta del 12% del valor nominal de los boletos o comprobantes que permitan participar en los mismos y que se distribuyan en el Distrito Federal.

Muchas entidades de nuestro país, mantienen en sus legislaciones locales la aplicación de un impuesto sobre loterías, rifas y sorteos. Además de este impuesto, se establece un impuesto al ganador del premio del 6% del valor del premio, resguardando con esta tasa la aplicación de la tasa federal reducida para premios del 1%, resultando esta combinación de tasas un incentivo para promover este tipo de juegos en las entidades que respeten una tasa que no rebase el 6%.

3.5. UBICACIÓN LEGAL ACTUAL DE LAS PARTICIPACIONES CONTEMPLADAS EN LA LEY FEDERAL DE JUEGOS Y SORTEOS.

Dada la importancia que para nuestra investigación representan las participaciones contempladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos, es menester, conocer su actual concepción jurídica, para posteriormente entrar al estudio de su naturaleza en el capítulo siguiente, así las cosas encontramos:

El artículo 5º de la ley de la materia indica:

ARTICULO 5o.- En los permisos que conceda, independientemente de los impuestos que al efecto determinen las leyes fiscales correspondientes, la Secretaría de Gobernación señalará la participación que, de los productos obtenidos por el permisionario, deba corresponder al Gobierno Federal. Esta participación será destinada al mejoramiento de los establecimientos de Prevención Social y de Asistencia, dependientes de las Secretarías de Gobernación y de Salubridad y Asistencia, que se expresen en los permisos que se otorguen.

ARTÍCULO 6º.- Lo dispuesto en el artículo 5o se aplicará también en relación con los permisos que se concedan para efectuar sorteos, con excepción de los siguientes:

I.- Los que realicen las autoridades, instituciones educativas y de beneficencia para dedicar íntegramente sus productos a fines de interés general;

II.- Los que se celebren con fines exclusivos de propaganda comercial; y

III.- Los que se verifiquen como sistema de ventas y en los que los participantes reciban íntegramente el valor de sus aportaciones en mercancías, efectos u otros bienes”.

En poca o nula especificación del precepto la da el Reglamento de la ley, al señalar en su artículo 8º:

ARTÍCULO 8.- Las participaciones a que se refiere el artículo 5 de la Ley serán determinadas por la Secretaría al momento de la expedición de los permisos, de conformidad con las disposiciones aplicables.

De lo anterior deriva, que dichas participaciones independientemente de la naturaleza que posean, son regladas como aprovechamientos en los términos del artículo 3º del Código Fiscal de la Federación, circunstancia que queda de manifiesto que de la Ley de ingresos de la Federación para el ejercicio 2007, que en la parte conducente indica:

“**Artículo 1o.** En el ejercicio fiscal de 2007, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

...

CONCEPTO	Millones de pesos
VI. Aprovechamientos:	27,408.8
...	
12. Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	275.1
...”	

Esto es, existe un ordenamiento formal y materialmente legislativo, en el que se prevé el pago de dichas participaciones bajo el rubro de aprovechamientos, sin importar la verdadera naturaleza jurídica de dichas erogaciones efectuadas por el particular al gobierno federal.

Sobre el particular, el artículo 10 de la Ley de Ingresos aludida señala que el Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, queda autorizada para fijar o modificar los aprovechamientos que se cobrarán en el ejercicio fiscal de 2007, por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público o por la prestación de servicios en el ejercicio de las funciones de derecho público **por los que no se establecen derechos.**

En la misma línea, mediante el “ACUERDO por el que se da a conocer que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autoriza a la Secretaría de Gobernación los montos bajo el esquema de aprovechamientos en materia de Juegos y Sorteos 2006”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día miércoles 26 de julio del 2006, se establecen las cuotas por los conceptos de permisos en materia de Juegos y Sorteos 2006 que emite la Secretaría de Gobernación a través de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos; mismo que para mayor claridad se incluye en el anexo de la presente obra y se encuentra marcado con el número 3.

Cuotas que independientemente, del servicio prestado por el Estado establecen el pago que bajo el concepto de participaciones deben enterar los permisionarios para la celebración de juegos o sorteos según sea el caso.

Abundando en dicho acuerdo contrario a lo señalado en la Ley Federal de Juegos y Sorteos, sobre que dichas participaciones deberán ser destinadas al mejoramiento de los establecimientos de Prevención Social y de Asistencia; establece que los ingresos obtenidos por los conceptos autorizados no tendrán destino específico y, deberán enterarse a través del formato 16 "*Declaración General de Pago de Productos y Aprovechamientos*", bajo la clave 700037 *Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos*, en las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con lo establecido en el artículo 12 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007, éstas deberán concentrar los recursos en la Tesorería de la Federación.

Singular atención representa la clasificación legal que hemos efectuado en el presente apartado, la cual como veremos, transgrede los argumentos vertidos en lo hasta ahora expuesto, circunstancia que será objeto de análisis en el capítulo siguiente.

Capítulo 4.

PARTICIPACIONES CONTEMPLADAS EN EL ARTÍCULO 5º DE LA LEY FEDERAL DE JUEGOS Y SORTEOS COMO DERECHOS EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 2º, FRACCIÓN IV DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

4.1. DENOMINACIÓN Y NATURALEZA DE LAS PARTICIPACIONES CONTEMPLADAS EN LA LEY FEDERAL DE JUEGOS Y SORTEOS.

En virtud de las dudosas características de la figura materia de nuestra investigación, resulta necesario precisar cuál es la naturaleza del ingreso público controvertido, si en primer término pertenece a la clase de los llamados ingresos Tributarios o por el contrario pertenece a los No Tributarios, como actualmente lo clasifica la legislación, circunstancia de la cual hemos hecho énfasis en el capítulo que precede.

Pues como ha sido la justificación de nuestra investigación, el ponderar las garantías de los contribuyentes por encima de los fines recaudatorios o proteccionistas del Estado, “bien es cierto que nuestra Constitución reconoce y otorga a los habitantes un poder, conjunto de garantías individuales en materia de libertades: de industria, comercio, trabajo, tránsito, de sufragio, de asociación, etc. Pero no por ello debe pensar el interprete de la Constitución, que nuestro texto ha dejado establecido que la “libertad” *es un principio directriz general* al que quedan sometidos otros derechos y protecciones. Pensar así sería empobrecer a la Constitución y a las concretas tareas de interpretación constitucional. “La protección de la comunidad” está por encima de la protección de libertades personales que atentan contra la comunidad.”⁷¹

⁷¹ FAYA Viesca, Jacinto. *Teoría Constitucional*, Editorial Porrúa, México, 2002. pp. 142 – 143.

Al efecto, destacan los artículos 5º y 6º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, mismos que regulan la figura en estudio y que a la letra rezan:

ARTÍCULO 5º.- En los permisos que conceda, independientemente de los impuestos que al efecto determinen las leyes fiscales correspondientes, la Secretaría de Gobernación señalará la participación que, de los productos obtenidos por el permisionario, deba corresponder al Gobierno Federal. Esta participación será destinada al mejoramiento de los establecimientos de Prevención Social y de Asistencia, dependientes de las Secretarías de Gobernación y de Salubridad y Asistencia, que se expresen en los permisos que se otorguen.

ARTÍCULO 6º.- Lo dispuesto en el artículo 5º se aplicará también en relación con los permisos que se concedan para efectuar sorteos, con excepción de los siguientes:

I.- Los que realicen las autoridades, instituciones educativas y de beneficencia para dedicar íntegramente sus productos a fines de interés general;

II.- Los que se celebren con fines exclusivos de propaganda comercial; y

III.- Los que se verifiquen como sistema de ventas y en los que los participantes reciban íntegramente el valor de sus aportaciones en mercancías, efectos u otros bienes”.

En los preceptos transcritos, el legislador establece que la Secretaría de Gobernación señalará la participación que debe corresponder al gobierno federal de los productos obtenidos por los gobernados que obtengan un permiso para celebrar un juego o un sorteo de los permitidos en el artículo 2º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos.

Esto es, determinan a cargo de los sujetos que obtengan un permiso para realizar un juego o sorteo, la obligación de enterar al gobierno federal una prestación patrimonial de carácter público, a la que denomina “participación”, misma que constituye un ingreso público del Estado, en términos de lo expuesto en el capítulo primero del presente trabajo.

Ahora bien, conviene destacar que no existe en lo absoluto definición o concepto alguno en el orden jurídico mexicano que defina el concepto y alcance, en este caso, de la denominada “participación”, ocasionando en perjuicio de los gobernados inseguridad jurídica, ante la ausencia de parámetros a los que debe ajustarse la participación que los productos obtenidos por los organizadores de juegos y sorteos en la República Mexicana debe corresponder al gobierno federal; “participación” que como facultad exclusiva le corresponde señalar en términos de la propia Ley Federal de Juegos y Sorteos a la Secretaría de Gobernación, aún y cuando en la práctica sea la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la que autoriza a la Secretaría de Gobernación los montos bajo el esquema de aprovechamientos en materia de Juegos y Sorteos, según hemos explicado con antelación.

Es así que para establecer una participación a cargo de un determinado sujeto, los elementos esenciales, sin excepción alguna, deben estar claramente definidos y previstos en la norma legal de que se trate, a efecto de permitir en todo momento al sujeto de que se trate dar pleno y cabal cumplimiento al contenido de la misma.

Cabe señalar, que la denominación que el legislador ordinario otorga a dicho gravamen (“participación”), no corresponde a la de alguna de las categorías de ingresos públicos que prevé el Código Fiscal de la Federación y, dado que para analizar la constitucionalidad de una prestación patrimonial de carácter público su estudio debe partir de la verdadera naturaleza del ingreso público establecido, siendo irrelevante la denominación jurídica actual, pues como a lo largo del presente trabajo hemos establecido, y de conformidad con la doctrina

generalmente aceptada en la que hemos venido apoyando nuestras afirmaciones, es menester precisar si la aportación en estudio constituye una contribución o un ingreso no tributario del Estado, y en su caso, a qué especie de contribución corresponde.

Lo anterior de conformidad con el criterio sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respecto del género denominado ingresos públicos, en la jurisprudencia que lleva por rubro, texto y datos de identificación:

“INGRESOS PÚBLICOS. PARA VERIFICAR SU APEGO A LOS PRINCIPIOS QUE CONFORME A LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS RIGEN SU ESTABLECIMIENTO, LIQUIDACIÓN Y COBRO, DEBE ATENDERSE A SU NATURALEZA, CON INDEPENDENCIA DE LA DENOMINACIÓN QUE LES DÉ EL LEGISLADOR ORDINARIO. Si bien es cierto que el legislador ordinario puede definir en cada época cuáles son las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público, de acuerdo con las circunstancias sociales y económicas que existan en cada momento, atendiendo a la evolución de la administración pública y a las responsabilidades que el Estado vaya asumiendo en la prestación y mantenimiento de los servicios públicos que aseguren el desarrollo integral de los individuos que componen la sociedad, también lo es que ello no obsta para que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al analizar la constitucionalidad de una prestación patrimonial de carácter público, con independencia de que formalmente se le considere como contribución o ingreso no tributario, desentrañe su verdadera naturaleza y, conforme a ésta, verifique si el contexto normativo que rige su establecimiento, liquidación y cobro se sujeta a las prerrogativas y obligaciones que se prevén en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tanto para los gobernados como para las autoridades constituidas, dependiendo de su naturaleza tributaria o no tributaria”.

(Novena Época; Instancia: Segunda Sala; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo: XVII, Marzo de 2003; Tesis: 2a./J. 19/2003; Página: 301).

Recapitulando, el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, dispone que las contribuciones se clasifican en:

- a) Impuestos;
- b) Aportaciones de seguridad social;
- c) Contribuciones de mejoras, y
- d) Derechos.

En dicho tenor, es menester determinar la naturaleza jurídica de las denominadas “participaciones”, es decir, si su naturaleza corresponde a la aprovechamientos como actualmente se encuentran clasificadas por la legislación positiva o si por el contrario su naturaleza jurídica pertenece a la de una contribución en su modalidad de derechos por servicios.

Lo cual constituye nuestro punto de partida para analizar la naturaleza jurídica del ingreso público previsto en el artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, y basados en ello definir sus caracteres, para determinar a que clase de ingreso al que corresponde, con lo cual podremos conocer:

- Si dicha figura constituye una expresión de la potestad tributaria del Estado, y a qué especie pertenece;

- Si se encuentra sujeta a los principios de justicia tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y

- Si para ejercer su cobro es necesario que la autoridad competente escuche previamente al gobernado que se sitúe en el supuesto del artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos.

Ahora bien, según argumentamos al inicio del presente estudio dentro de las múltiples clasificaciones que la doctrina ha dado a los ingresos del Estado encontramos, los denominados ingresos tributarios y los no tributarios, entendiendo a los primeros como los establecidos por el Estado haciendo uso de su *imperium* o Potestad Tributaria, imponiendo erogaciones a los gobernados bajo el título de contribuciones en sus diferentes modalidades y en consecuencia los no tributarios se refieren a los ingresos que percibe el Estado por el desarrollo de cualquier otra actividad sin el uso de su potestad tributaria o por el beneficio obtenido de su propia estructura.

Una vez identificados los ingresos tributarios entenderemos a éstos como contribuciones, centrando nuestra atención a la clase de contribuciones denominadas “Derechos o Tasas”, pues como quedo establecido con en el capítulo segundo del presente trabajo de investigación, dichas contribuciones se refieren a los ingresos que percibe el Estado como contraprestación por los servicios que presta en sus funciones de Derecho Público o por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio de la Nación.

"Las tasas pueden definirse, como tributos que consisten en prestaciones obligatorias pagadas al Estado por quien disfruta de un modo particular de los servicios jurídico-administrativos, cuya gestión es inherente a la soberanía del Estado. La causa jurídica de la tasa radica no sólo en los beneficios generales que el contribuyente obtiene de la actividad del Estado, sino más propiamente en los beneficios particulares que obtiene mediante el consumo de los servicios que son objeto del pago, de las tasas..."⁷²

⁷² GRIZIOTTI, Benvenuto. *Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda*. 2ª Ed. Instituto Editorial Reuz. Madrid. 1958. p. 489.

De modo tal que para conocer la naturaleza jurídica del ingreso público denominado "participación", debe hacerse la siguiente distinción que deriva de la actual definición de derechos:

- a) Las contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público; y,
- b) Las contribuciones establecidas en ley por el uso o el aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación.

Siendo en la especie que solo a la clase de derechos establecido en el inciso a) anterior, que tomaremos en cuenta para su examen, cabe advertir asimismo, que la prestación del servicio es causa del derecho, toda vez que el mismo es prestado por el Estado en sus funciones de Derecho Público.

"En relación con los derechos, afirma Jarach que `un principio que es obvio, y que es común también al derecho privado, es aquél de hacer pagar un determinado gravamen a aquellos que reciben en cierta oportunidad un servicio determinado. Es la misma idea que está a la base del precio, una contraprestación entre un servicio prestado y una suma que debe pagarse a cambio; pero en materia tributaria existe un elemento calificador que hay en el precio, y que es el carácter compulsivo propio de esta obligación tributaria. Entonces uno de los criterios es el de hacer pagar a los que reciben un servicio en ocasión y como contraprestación de ese servicio. Esto es lo que ha dado lugar a un tributo que se llama tasa y que en nuestro idioma habitualmente se denomina tasa `retributiva' ...Giannini sostiene que `la tasa es la prestación pecuniaria debida a un ente público, en virtud de una norma legal, y en la medida que en ésta se establezca, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular al obligado.' ...Giuliani Fonrouge afirma que la tasa es `la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado en virtud de la ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado.' ...El problema está en definir qué servicios son los que

se retribuyen con derechos y cuáles generan otro tipo de ingresos que en derecho mexicano se llaman 'productos' y que en el resto de países de habla española se llaman precios. En otras palabras, hay que investigar en qué consiste el presupuesto de hecho, el hecho imponible, o la hipótesis de incidencia del derecho o tasa. En primer lugar es indispensable que se trate de servicios divisibles, individualizables, conmensurables, o *uti singuli*. En esta clase de servicios el aprovechamiento individual del servicio puede ser medido. Tal ocurre, por ejemplo, con la expedición de un pasaporte, el registro de un acto del estado civil, la expedición de un permiso o de una licencia, la inscripción de un contrato en el Registro Público de la Propiedad. Respecto a este tipo de servicios es posible, si la política tributaria o de otra índole así lo aconseja, que el Poder Legislativo vincule a la prestación del servicio la obligación de pagar una contraprestación. Por el contrario, en los servicios indivisibles, generales, inconmensurables, o *uti universi*, el aprovechamiento que de ellos hace cada uno de los particulares no puede ser medido, y técnicamente resulta imposible al Estado exigir el pago de una contraprestación por el aprovechamiento que se hace de ellos. Los servicios de esta clase, como la defensa exterior o la conservación de la paz interior, no pueden ser retribuidos en ninguna forma."⁷³

De lo anterior se colige que en el caso de derechos por servicios el servicio estatal prestado debe poder ser determinado individualmente y del cual se obtenga un beneficio único para el aquel que lo recibe, consecuentemente podemos observar dicha correlación a la figura en estudio, ya que la Secretaría de Gobernación a través de la Unidad de Gobierno y está a través de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos, es como a solicitud del particular interesado en celebrar un juego o sorteo desenvuelve sus facultades soberanas para emitir un permiso que respalde la celebración del juego o el sorteo previamente solicitado.

“El común denominador de esta actividad es el de servir al público. La prestación, pues, tiene por objeto proporcionar utilidad a los particulares individualmente

⁷³ Citado por, DE LA GARZA , Sergio Francisco. *Op. Cit.* pp. 307 y ss.

considerados, sea esta utilidad de orden asistencial o de orden económico. La prestación del ente público, debe representar el elemento esencial de la relación que trae aparejada una eventual retribución de parte del usuario, que asume la figura de una tasa. La prestación ha de tener por objeto directo, inmediato, la satisfacción en sí y por sí, de necesidades individuales de importancia colectiva, teniendo en cuenta el interés público.”⁷⁴

Entonces, una vez analizada la naturaleza jurídica de los derechos fiscales, podemos concluir que se trata de una especie del género contribuciones que tiene su causa en la recepción por el contribuyente de lo que propiamente se conoce como un servicio público *uti singuli*, es decir, de una prestación técnica de la Administración, individualizada y determinada, con motivo de la cual se establece una relación singularizada entre aquélla y el usuario.

La relación individual que se establece entre la Administración y el usuario en la primera categoría de servicios a que se hace referencia y el consecuente beneficio particular que este último recibe, colocándose así en una posición ventajosa o favorable respecto de la situación de quienes no son usuarios, constituye precisamente el fundamento de los derechos fiscales.

Por otro lado, según advertimos en su momento en los párrafos primero y cuarto del Código Fiscal de la Federación, en los cuales se reglan otra clase de ingresos estatales denominados No Tributarios, nominados como “Aprovechamientos y Productos”, refiriéndose los primeros a los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos a las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

⁷⁴ DIEZ, Manuel María. *Derecho Administrativo, Tomo III*. Bibliográfica Omeba. Buenos Aires. 1967. pp. 197 y ss.

Si bien los aprovechamientos, tienen su origen en una ley formalmente legislativa, su imposición no procede de la potestad del Estado, vía una relación jurídico-tributaria, sino en ocasiones del ejercicio de facultades admonitorias y sancionatorias, establecidas en ley.

En la misma línea, los accesorios de los aprovechamientos no surgen por actualizarse la hipótesis de un hecho imponible determinado, sino como una consecuencia de la inobservancia del objeto de una norma diversa, como sería el caso de las multas administrativas, y en esa virtud existe omisión o acción del gobernado para que surja entre el Estado y éste la respectiva obligación.

Por lo que a los productos se refiere, esta clase de ingresos deriva de las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, o bien, por el aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado de la Nación, mismos que de por exclusión del artículo 6º de la Ley General de Bienes Nacionales serán todos aquellos que no se encuentren listados en dicho precepto.

Ahora bien, al referir la ley que dicha clase de ingresos son percibidos por el Estado en sus funciones de derecho privado, ubicamos al Estado como un ente desprotegido de su *imperium* y por lo tanto de su potestad tributaria, estableciendo relaciones con los particulares en igualdad de circunstancias.

Esto es, cuando el Estado se identifica con los particulares como un ente soberano establece relaciones con ellos de supra a subordinación, ejerciendo su potestad tributaria imponiendo contribuciones a cargo de los gobernados, caso contrario ocurre con los aprovechamientos y los productos en los cuales el Estado acude en un plano de igualdad estableciendo relaciones de coordinación con los particulares como si se tratará de un particular más con el que pueden negociar en muchos casos en monto de las retribuciones que enteraran al Estado por el uso de

o aprovechamiento de bienes del dominio privado de la Nación o bien por la recepción de servicios prestados en sus funciones de derecho privado.

Lo anterior, refleja una naturaleza contraria a las contribuciones en las cuales el contribuyente no es escuchado y se encuentra solamente obligado a cubrir con la carga impuesta, circunstancia que se observa claramente con los impuestos pero que aplica a toda clase de contribuciones incluidos los derechos, en los cuales, el particular debe cubrir con el pago para obtener un servicio del Estado en sus funciones de derecho público o el aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación.

4.2. PARTICIPACIONES CONTEMPLADAS EN EL ARTÍCULO 5º LA LEY FEDERAL DE JUEGOS Y SORTEOS SON DERECHOS EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 2º, FRACCIÓN IV DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

De los argumentos hasta ahora vertidos, podemos determinar que la Secretaría de Gobernación a través de la Unidad de Gobierno y está por conducto de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos, al emitir un permiso para la celebración de los eventos materia de la Ley, realmente se encuentra prestando un servicio y por esta razón, esa contraprestación se conceptualiza como un derecho por servicios y no como un aprovechamiento.

De acuerdo con la redacción que el legislador ordinario otorgó al artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, es posible apreciar lo siguiente:

- *“En los permisos que conceda...”* Esto es, en todos los permisos solicitados a la Secretaría de Gobernación por el particular interesado en celebrar un juego o sorteo.
- *“...independientemente de los impuestos que al efecto determinen las leyes fiscales correspondientes,...”* Refiriéndose a las contribuciones

causadas por la celebración propia o la ganancia retribuida derivada de un juego o sorteo, independientes a la simple concesión del permiso.

- “...la Secretaría de Gobernación señalará la participación que, de los productos obtenidos por el permisionario, deba corresponder al Gobierno Federal...” Monto que deberá entregar el particular a la Secretaría de Gobernación junto con la solicitud de permiso para la celebración de un juego o sorteo.

Abundando, por la celebración de un juego o sorteo derivan indudablemente contribuciones a cargo del permisionario y del sujeto tercero que resulte ganador del mencionado juego o sorteos, pero dicha circunstancia resulta independiente a la actuación administrativa prestada por la Secretaría de Gobernación al momento de admitir una solicitud de permiso y la posterior concesión del permiso y que se refleja al momento de recibir adjunto a dicha solicitud el denominado formato 16 “Declaración General de Pago de Productos y Aprovechamientos”, en el cual el particular tuvo que pagar previamente ante cualquiera de las oficinas autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria el monto establecido por la Secretaría de Gobernación correspondiente a las participaciones contempladas en el artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos.

De forma semejante, se advierte que el legislador determinó que el monto de la participación a cargo del permisionario, debía derivar de los productos que éste obtuviera con motivo de la celebración del juego o sorteo, lo cual vincula el cálculo de dicho entero a los beneficios o utilidades que el juego o el sorteo reporten al permisionario.

Como se puede apreciar, la ley obliga al sujeto que solicite un permiso a la Secretaría de Gobernación a enterar dichas participaciones, desde el momento en que ingresa su solicitud, aún y cuando no ha reportado un producto obtenido a

consecuencia del desarrollo del juego o sorteo, puesto que a penas esta solicitando el permiso para celebrarlo.

Lo anterior, se ubica como una característica más de las contribuciones en su modalidad de derechos, que establece que previo a que el contribuyente obtenga el servicio público por parte de la administración estatal, este debe enterar el monto de dicha contribución y en la especie, el probable permisionario paga de antemano las participaciones correspondientes aún y cuando no le han reportado un beneficio obtenido.

En el caso en estudio, la aportación grava la prestación de un servicio público que el Estado en forma individual presta al permisionario, es decir, se paga a cambio de un servicio (permiso), sin que en el monto de la prestación pecuniaria medie la voluntad del permisionario.

En la misma línea, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido como atributo o rasgo distintivo de las contribuciones la unilateralidad, en cuanto a la forma en que se ejerce la potestad para crear la respectiva prestación, y por lo que se refiere a las circunstancias que rodean la conducta del gobernado que al ubicarse en el respectivo supuesto de hecho, dan lugar al nacimiento de la correspondiente obligación tributaria y que en la especie se ve reflejada al exigir el pago de las participaciones contempladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos para la obtención del permiso respectivo.

Como lo define el maestro Andrés Sierra Rojas, al otorgar un permiso la Secretaría de Gobernación presta una actividad técnica, directa, que ha sido creada y controlada para asegurar de una manera permanente, regular, continua y sin propósitos de lucro, la satisfacción de una necesidad colectiva de interés general (tutela de la actividad lúdica).⁷⁵

⁷⁵ Cnfr. MARTÍNEZ Morales, Rafael I. *Op. Cit.* p.p. 135 y ss.

Es por esta situación, que la naturaleza a que se refiere la participación de los artículos 5° y 6° de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, no puede ser otra que la de considerarlo como derecho, pues es claro que el Estado al otorgar el permiso realiza un servicio público a aquel que lo solicite para la realización de un juego o sorteo, a cambio de una contraprestación en numerario por esta circunstancia.

En efecto, al expedir el permiso para la celebración de un juego o sorteo la Secretaría de Gobernación, en ejercicio de las prerrogativas públicas que le fueron conferidas tanto por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, como en su Reglamento Interior, realiza este acto administrativo reglado, a petición de la parte interesada y por la cual solicita la erogación de una cantidad determinada para realizarlo.

Recordando, que de conformidad con el artículo 4º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos en el cual se establece la obligación de un permiso para la celebración de cualquier clase de juego o sorteo, razón por la cual constituye un servicio público que solo puede ser prestado por el Estado a través de la Secretaría de Gobernación, dicho precepto normativo a la letra lo siguiente:

“ARTICULO 4o.- No podrá establecerse ni funcionar ninguna casa, o lugar abierto o cerrado, en que se practiquen juegos con apuestas ni sorteos, de ninguna clase, sin permiso de la Secretaría de Gobernación. Esta fijará en cada caso los requisitos y condiciones que deberán cumplirse.”

De forma semejante el artículo 7º de la ley de la materia regula la obligación de la Secretaría de Gobernación de vigilar el desenvolvimiento de los juegos o sorteos que haya concedido, por lo que el servicio que presta no fenece con la expedición del mismo, sino al contrario es solo el primer momento en el que tienen que actuar por petición del estado y de la sociedad como vigilante de la actividad lúdica que se pretende desarrollar.

“ARTICULO 7o.- La Secretaría de Gobernación ejercerá la vigilancia y control de los juegos con apuestas y sorteos, así como el cumplimiento de esta Ley, por medio de los inspectores que designe.
...”

Así podemos precisar, que dichas prerrogativas desenvueltas corresponden al servicio público que presta al permisionario por la expedición del permiso correspondiente puesto que cuentan con todos los elementos de un servicio público en atención a lo siguiente:

- a) *Es una creación jurídica;* puesto que la expedición del permiso respectivo se encuentra contemplado tanto en la Ley Federal de Juegos y Sorteos como en el Reglamento de está.
- b) *Responde a una necesidad colectiva que debe ser atendida,* como lo es la vigilancia de los juegos y sorteos que sean celebrados de conformidad con la ley, sin olvidar que la determinación de la necesidad por atender corresponde exclusivamente al Estado, por conducto de la Secretaría de Gobernación.
- c) *Su desempeño requiere una empresa u organización empresarial profesionalmente establecida;* como lo es la Secretaría de Gobernación, por conducto de la Unidad de Gobierno y está a su vez por conducto de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos.
- d) Su prestación es regular, uniforme, continua y técnicamente adecuada a la necesidad colectiva que pretende satisfacer.
- e) *Su prestación lleva implícita la idea dominante de que está desprovisto de lucro,* puesto que la Secretaría de Gobernación presta dicho servicio como

una actividad porque se encuentra obligada legalmente a tutelarla y no como una empresa privada que se dedique a organizar juegos y sorteos.

f) *Dicha actividad se rige por reglas de derecho público.*⁷⁶

En el caso en estudio, la participación grava la prestación de un servicio público que el Estado en forma individual presta al permisionario, es decir, se paga a cambio de un servicio (permiso, control y vigilancia), sin que en el monto de la prestación pecuniaria medie la voluntad del gobernado que se sitúa en tal hipótesis, basta con que el particular solicite el permiso, para que se surta el pago de la participación.

Debido a que en la Ley Federal de Derechos se regulan dos tipos de derechos: 1.- Por la prestación de servicios, y 2.- Por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la Federación; la Suprema Corte ha concluido que el artículo 3º, párrafo segundo, de la ley citada, que prevé que el pago de dichas contribuciones debe hacerse previamente a la prestación de los servicios, es aplicable a los dos tipos de derechos, en consecuencia al resultar el pago de las participaciones previo al otorgamiento del permiso correspondiente, constituye un elemento más para considerar dichos ingresos públicos como contribuciones en su modalidad de derechos.

"Entre los tratadistas se sostiene que se pagan derechos:

- a) En contraprestación de un servicio público particular;
- b) Cuando el Estado ejerce monopolio sobre el servicio, pues cuando ocurre con los particulares se estará en presencia del pago de un precio privado;
- c) En la prestación de toda clase de servicios estén o no monopolizados;

⁷⁶ *Idem.*

- d) Sólo cuando el particular provoca la prestación del servicio, como cuando éste le es impuesto por una ley;
- e) Cuando el servicio es prestado sea por la administración activa o por la administración delegada del Estado.

Así mismo, dentro de las características que debe reunir el servicio y el precio, se encuentra:

El servicio debe prestarse a petición del usuario.- Cuando el Estado obliga, a través de una ley, que los particulares que exploten determinada actividad o sean propietarios o poseedores de ciertos bienes, reciban continua o periódicamente la prestación de un servicio público, a cambio del cual pagarán un precio, estaremos en presencia de un servicio público general indivisible y no de un servicio público particular divisible. En esos casos, se trata de actividades o bienes en los que la colectividad está interesada en que sea precisamente el Estado y no los particulares el que preste el servicio, a fin de tener la seguridad de que se presta efectivamente y bien. Estas actividades o bienes son de tal naturaleza especial que exigen, en bien de la tranquilidad pública, que el Estado sea el que preste el servicio: el servicio de inspectores en los centros nocturnos o de espectáculos que garantiza el respeto de los precios señalados y la efectividad del programa anunciado; el servicio de inspección o verificación de los aparatos de pesas y medidas que se utilizan en actividades mercantiles, que garantiza a los consumidores el buen estado de ellos y su correcto funcionamiento; etc. Por consiguiente, sólo se estará en presencia de un servicio público particular o divisible, cuando el usuario provoca su prestación."⁷⁷

En efecto, al expedir el permiso correspondiente la Secretaría de Gobernación, en ejercicio de sus prerrogativas públicas (*imperium*), realiza un acto administrativo, por el que recibe una contraprestación en numerario por el permisionario, de la cual se observa que entre la prestación del servicio y el derecho existe una íntima

⁷⁷ MARGÁIN Manatou, Emilio. *Op. Cit.* p.p. 105 y ss.

relación, al grado de que resultan interdependientes, pues la existencia o inexistencia de una significa la existencia o inexistencia del otro; constituyendo así un derecho por servicios.

Así las cosas, dentro de los elementos esenciales de los Derechos encontramos:

- A. Los derechos o tasas tienen su origen en la ley, y no presuponen el concierto de voluntades entre las partes que lo pactan.
- B. El servicio prestado por el Estado tratándose de derechos, si bien requiere la solicitud del gobernado (como en el caso la solicitud de la expedición del permiso) es de naturaleza obligatoria al configurarse la hipótesis prevista en la ley como generadora del hecho imponible.

“Tasas por otorgamiento de autorizaciones o concesiones. Son las llamadas tasas de policía, se refieren a actos administrativos que autorizan actividades que los particulares tienen derecho a desarrollar, pero que la ley ha sometido a reglamentaciones y requieren, por lo tanto su autorización previa. En los actos de autorización la ventaja que recibe el particular es más aparente que real. La reglamentación jurídica de la actividad es un obstáculo que se opone al ejercicio de actividades en principio libres y que constituyen la finalidad única del contribuyente.”⁷⁸

Esto es, el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, al solicitar a la Secretaría de Gobernación la expedición de un permiso para la celebración de un juego o sorteo, en realidad no obtiene una ventaja entre el resto de los gobernados, simplemente obtiene el reconocimiento de los derechos plenos que siempre ha tenido el privilegio de disfrutar y que se encontraban limitados por la reglamentación de la materia lúdica.

⁷⁸ VÁLDEZ Costa, Ramón. *Curso de Derecho Tributario*. 3ª Ed. Editorial Temis, S.A. Bogotá, Colombia. 2001. p. 170.

Circunstancia que fue precisada en el capítulo tercero de la presente investigación, al detallar la prohibición y protección que de la actividad lúdica quiso establecer el legislador ordinario al preponderar principios morales y un cierto aspecto paternalista al momento de regular los juegos y sorteos, que se pudieran celebrar en la República Mexicana, criterio que hasta la fecha sigue imperando y que los distintos factores de poder han impedido reformar la Ley Federal de Juegos y Sorteos no obstante que ha sido superada en la realidad; decidiendo tutelar dicha actividad a través de la Secretaría de Gobernación erigiéndola como principal autoridad en la materia.

Más aún, al ser una actividad cautelosamente vigilada por el Estado Mexicano, a través de la Secretaría de Gobernación expone sin lugar a dudas, que los servicios prestados por dicha autoridad son servicios prestados por el Estado en sus funciones de derecho público, característica esencial de las contribuciones denominadas derechos.

Es decir, la relación jurídica que se entabla entre los particulares y la Secretaría de Gobernación con motivo de la solicitud de un permiso para celebrar un juego o un sorteo no es de coordinación, sino de supra a subordinación, donde el otorgamiento de dicho acto permisivo, actividad estatal cuya realización genera la respectiva obligación de pago, no queda a la voluntad del gobernado solicitante, sino al arbitrio la Secretaría de Gobernación, la que debe valorar si la solicitud respectiva y, por ende, los términos en que se realizará el correspondiente juego o sorteo.

A efecto de robustecer el argumento expresado anteriormente, a continuación se transcribe el siguiente precedente sustentado por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, que lleva por rubro, texto y datos de identificación:

JUEGOS Y SORTEOS. EL ARTÍCULO 5o. DE LA LEY FEDERAL RELATIVA QUE FACULTA A LA SECRETARÍA DE GOBERNACIÓN PARA SEÑALAR LA PARTICIPACIÓN QUE CORRESPONDE AL GOBIERNO FEDERAL, RESPECTO DE LOS PRODUCTOS OBTENIDOS POR EL PERMISIONARIO, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. Conforme a la jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, el acatamiento del principio de legalidad tributaria garantizado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos implica que en un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirven de base para realizar el cálculo y el pago de una contribución, fijándolos con la precisión necesaria que, por un lado, impida el comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades que directa o indirectamente participen en su recaudación y, por el otro, genere a los gobernados certeza sobre qué hecho se encuentra gravado, cómo se calculará la base del tributo, qué cuota, tasa o tarifa debe aplicarse, cómo, cuándo y dónde se realizará el entero respectivo. En ese tenor, al establecer el artículo 5o. de la Ley Federal de Juegos y Sorteos que en los permisos que se concedan para celebrar un juego o un sorteo, independientemente de los impuestos que al efecto determinen las leyes fiscales correspondientes, la Secretaría de Gobernación señalará la participación que corresponderá al Gobierno Federal de los productos obtenidos por el permisionario, vulnera el mencionado principio constitucional, pues con tal regulación el legislador se limita a establecer cuál es el servicio gravado o hecho tasable que dará lugar al nacimiento de la respectiva obligación tributaria, sin que en tal ordenamiento o en un diverso acto, formal y materialmente legislativo, se regule el procedimiento para obtener la base gravable y la cuota, tasa o tarifa aplicable, señalando, incluso, que será la propia dependencia la que fije el monto de la participación, con lo que se deja en manos de la autoridad administrativa el monto de esa afectación patrimonial y se impide a los gobernados conocer, con la certeza necesaria, la cuantía de la

obligación tributaria que surge con motivo de la realización del mencionado hecho tasable.

(Novena Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XVII, Enero de 2003; Pág. 729; Tesis: 2a. CCVIII/2002 [T.A.])

Como consecuencia de tal confusión respecto de la naturaleza jurídica de las participaciones, tal error indefectiblemente devenga en la inconstitucionalidad actual de los artículos 5º y 6º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, agravando las garantías de los permisionarios, violentando los principios constitucionales de las contribuciones, circunstancia que los facultará para acudir al juicio de garantías.

De allí que, atendiendo a la finalidad y al derecho a la seguridad jurídica que se tutela en el artículo 31, fracción IV, constitucional, a través del principio de legalidad tributaria, es como los artículos 5º y 6º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos infringen dichos principios porque permite a la autoridad administrativa (Secretaría de Gobernación en el texto de la ley, Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la práctica) señalar un monto de participación sobre los productos obtenidos por el permisionario deben corresponder al gobierno federal; cuando de acuerdo al texto de la Carta Magna es facultad exclusiva del Congreso de la Unión establecer la contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

Lo anterior en razón de que el acatamiento de tales principios acontece cuando se establecen en un acto material y formalmente legislativo todos aquellos elementos que sirven de base para realizar el cálculo de una contribución.

Esto es en el artículo 5º que se analiza, el legislador se limita a establecer cuál es el servicio gravado o hecho tasable que dará lugar al nacimiento de la respectiva obligación tributaria, en el caso la obtención de un permiso para celebrar un juego o un sorteo expedido por la Secretaría de Gobernación, sin que además, en tales

disposiciones se haga referencia ni de manera expresa ni tácita, a la existencia de un diverso acto formal y materialmente legislativo, en el que se contengan los elementos que constituyan la base para el cálculo de la contribución denominada *derechos por servicios*, como son la cuota que ha de aplicarse, cómo, cuándo y dónde se realizará el entero respectivo, y en fin, todo aquello que permita conocer a quien se sitúe en el supuesto del artículo 5º de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, la carga tributaria que le corresponderá cubrir con tal motivo.

4.3. PROPUESTA LEGISLATIVA PARA REGULAR LAS PARTICIPACIONES CONTEMPLADOS EN EL ARTÍCULO 5º DE LA LEY FEDERAL DE JUEGOS Y SORTEOS, COMO DERECHOS.

Según quedó evidenciado líneas atrás, al poseer las referidas “participaciones” una naturaleza jurídica diversa a la que actualmente contempla la legislación vigente, las mismas debe reformarse y legislarse de acuerdo a los elementos esenciales, que preponderen la seguridad jurídica de los permisionarios (contribuyentes).

De tal suerte que en el presente trabajo de investigación se propone que toda vez, que el ingreso público en estudio (participación) deriva de un servicio que presta el Estado en ejercicio de sus funciones de derecho público, constituyendo un derecho por servicios, el mismo debe regularse en dichos términos.

Es así como, preponderando la seguridad jurídica de los contribuyentes por encima de los valores éticos o morales que dirigieron al legislador en su momento a establecer una partida especial de los productos obtenidos por el permisionario para destinarlos al mejoramiento de los establecimientos de prevención social y de asistencia, proponemos que sin perder de vista dicho factor, las participaciones contempladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos, sean reformadas para que de este modo cumplan con los requisitos establecidos en nuestra Constitución.

Siendo además este el mejor momento para estudiar dicha figura, dada la inminente reforma que deba sufrir la Ley Federal de Juegos y Sorteos, en la cual se continua centrando la atención en factores morales o éticos, desdeñando el ámbito fiscal como asunto aislado de la realidad que en su momento ocurrirá.

No obstante consideramos que aún y cuando no ocurra dicha reforma integral a la materia lúdica, si es posible lograr el consenso de los legisladores, para modificar los preceptos que contemplan el cobro de participaciones y proteger en este momento a los contribuyentes, adicionalmente en que dicha reforma puede incluirse en la reforma integral que llegue a pactarse.

De tal suerte que a fin de dar cumplimiento a los principios constitucionales consideramos que los artículos que regulan las participaciones deben ser reformados para quedar como sigue:

“LEY FEDERAL DE JUEGOS Y SORTEOS.

ARTÍCULO 5º.- El sujeto que pretenda obtener un permiso por parte de la Secretaría de Gobernación para la celebración de juegos o sorteos, independientemente de los impuestos que al efecto determinen las leyes fiscales derivados de la celebración de dichas actividades, deberá pagar los derechos correspondientes a la expedición del permiso respectivo.

ARTÍCULO 6º.- Quedan exentos del pago de derechos consignado en el artículo precedente:

- I. Las instituciones públicas o privadas de asistencia o de beneficencia, así como, las instituciones educativas con reconocimiento oficial de validez de estudios, siempre y cuando acrediten fehacientemente ante la Secretaría de

- Gobernación que aplicarán íntegramente los productos obtenidos al desarrollo propio de su objeto.
- II. Los eventos que tengan por objeto el mejoramiento de la salud, el desarrollo de las capacidades o la dignificación del ser humano.
 - III. Los que se verifiquen como sistema de ventas y en los que los participantes reciban íntegramente el valor de sus aportaciones en mercancías, efectos u otros bienes.”

Toda vez, que los derechos fiscales se encuentran precisados en la Ley Federal de Derechos resulta necesario incluir dentro del Título Primero de dicha ley denominado “De los Derechos por la Prestación de Servicios”, concretamente en su Capítulo Primero intitulado “De la Secretaría de Gobernación” una Sección Octava que especifique los permisos para la celebración de Juegos o Sorteos.

“LEY FEDERAL DE DERECHOS.

TITULO PRIMERO

De los Derechos por la Prestación de Servicios

CAPITULO I

De la Secretaría de Gobernación

...

Sección Octava.

Permisos para la celebración de Juegos y Sorteos.

Artículo 19-L.- Por la expedición de permisos para la celebración de juegos o sorteos se pagarán:

- I. Permiso para la celebración de sorteos, por cada cien o fracción que exceda de cien participantes o número de boletos. **\$750.00**

- II. Permiso para la celebración de peleas de gallos en ferias regionales por día. **\$6,121.00**
- III. Permiso para la celebración de carreras de caballos por cada carrera. **\$1,741.00**
- IV. Sorteo de símbolos tipo la lotería mexicana tradicional por cada sorteo. **\$208.00**

Los establecidos en el presente artículo se pagarán de conformidad con el artículo 3 de esta Ley.

Artículo 19- M.- Por la expedición de permisos relacionados con espectáculos en vivo se pagarán:

- I. **Hipódromo, Galgódromo o Frontón en vivo:**
 - a. Apuestas realizadas en las propias instalaciones del espectáculo en vivo. **2% sobre el monto de las apuestas.**
 - b. Apuestas realizadas en los libros foráneos de la misma empresa. **2% sobre el monto de las apuestas.**
 - c. Apuestas realizadas en los libros foráneos de otras empresas nacionales..... **2% sobre el monto de las apuestas.**
- II. **Hipódromo, Galgódromo o Frontón simultáneo:**
 - d. Apuestas realizadas en libros foráneos de eventos celebrados por otra empresa nacional. **2% sobre el monto de las apuestas.**
 - e. Apuestas realizadas en libros foráneos de eventos celebrados en el extranjero. **2% sobre el monto de las apuestas.**
- III. **Otros eventos:**
 - f. Apuestas realizadas en libros foráneos de eventos deportivos nacionales..... **2% sobre el monto de las apuestas.**
 - g. Apuestas realizadas en libros foráneos de eventos deportivos extranjeros..... **2% sobre el monto de las apuestas.**

- h. Sorteo de números en tarjetas con números preimpresos.
..... **2% sobre el monto de las tarjetas vendidas.**
 - i. Sorteo de números predeterminados por el participante.
..... **2% sobre el monto de las tarjetas vendidas.**
 - j. Apuestas a Juegos de naipes y dados en ferias. **2% sobre el monto de las apuestas.**
 - k. Apuestas a juegos de ruleta en ferias. **2% sobre el monto de las apuestas.**
- ...”

Los derechos establecidos en este artículo se calcularán por ejercicios fiscales. Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales bimestrales a más tardar los días 17 de los meses de marzo, mayo, julio, septiembre y noviembre del mismo ejercicio fiscal y enero del siguiente, mediante declaración que presentarán en las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El derecho del ejercicio, deducidos los pagos provisionales bimestrales, se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio.

Los ingresos que se obtengan por la recaudación de los derechos previstos se destinarán a los integrantes del Sistema Nacional de Asistencia Pública y Privada de conformidad con la Ley de Asistencia Social.”

Con lo anterior, pretendemos que la actividad desenvuelta por la Secretaría de Gobernación, sea proporcional en cada una de las actividades reguladas, tomando en cuenta que la sola expedición del permiso respectivo (documento), no significa que la labor de la autoridad concluya en ese momento, puesto que el documento que el permiso respectivo implícitamente contiene la prestación de un servicio

favorable al particular que lo requiere por cada uno de los juegos o permisos que celebra.

Esto es, entre mayor tiempo de vigencia tenga permiso tratándose por ejemplo de los eventos celebrados en ferias tradicionales, en comparación en locales cerrados en donde habitualmente celebren sorteos de tarjetas con números (tipo lotería mexicana), mayor será el costo y el esfuerzo que representará para la autoridad, cubrir los servicios que implica el permiso, puesto que serán más los trámites que tengan que efectuar por sorteo, premio o participante, contrario al permiso que solo signifique un sorteo en un determinado evento.

Pues mientras el permiso esté vigente lo estará la autorización para que el celebre cuantos sorteos o juegos lo permita el tiempo, en consecuencia permanecerá el vínculo existente entre la autoridad que autoriza y el particular, obteniendo mayor beneficio mientras mayor sea la vigencia de permiso, para que la Secretaría de Gobernación vigile todos los eventos que tengan celebración durante la vigencia del permiso, o como hemos destacado cuando se consignan derechos por celebrar un solo evento o un cierto número de eventos.

Esto es, el costo del servicio del Estado no sólo se refleja en la expedición del documento, sino también en la movilización del aparato administrativo que verifica el cumplimiento de la ley, reglamento y de las condiciones autorizadas para celebrar el evento lúdico, cuando el titular del permiso así lo requiera, ya que al instar ese aparato el Estado deberá actuar a través del personal que lo integra, y revisar el caso particular del permisionario, a efecto de permitirle la celebración del evento, todo lo cual genera gastos de revisión y control.

4.3.1. REQUISITOS CONSTITUCIONALES.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, constituye el fundamento de la facultad impositiva del Estado, así

como de la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, tanto de la Federación como del Estado y del Municipio en que residan. De este precepto fundamental se derivan, asimismo, principios reguladores de normas jurídico-fiscales en las que participan, por un lado, el Estado como persona moral pública con derechos y obligaciones derivadas de la relación tributaria y, por otro, el gobernado como persona física o moral de derecho privado, también con derechos y obligaciones relacionados con los gastos de la administración pública.

Así las cosas, a continuación procederemos a demostrar como es que los nuestra propuesta cumple con los principios tributarios establecidos en nuestra Carta Magna.

4.3.1.1. PRINCIPIO DE GENERALIDAD.

Al establecer la obligación de por parte de los sujetos que pretendan obtener un permiso de la Secretaría de Gobernación, se establece el principio abstracto de establecer la ley en términos generales dirigido a los sujetos que se ubiquen dentro de la hipótesis normativa generadora del hecho imponible.

4.3.1.2. PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD.

Dentro de nuestra propuesta se precisa la obligación del permisionario de pagar los servicios prestados por el Estado a través de la Secretaría de Gobernación de pagar los derechos señalados por la expedición del permiso respectivo, siendo dichas cantidades impuestas por el Estado en uso de su potestad tributaria sin que el permisionario pueda negociar el monto de la obligación contraída.

4.3.1.3. PRINCIPIO DE VINCULACIÓN AL GASTO PÚBLICO.

Según tuvimos oportunidad de precisar en el capítulos segundo todas las contribuciones deben estar encaminadas a satisfacer el gasto público que según la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaría, se encuentra

integrado por las erogaciones por concepto de gasto corriente, incluyendo los pagos de pasivo de la deuda pública; inversión física; inversión financiera; así como responsabilidad patrimonial, realizan los ejecutores del gasto.

Por nuestra parte seguiremos “el criterio de diferenciación relativo a la finalidad preponderante de la contribución, es decir, si en una contribución la finalidad preponderante es satisfacer el gasto público, lo consideramos con fines fiscales y, por el contrario, si una contribución tiene como finalidad preponderante el cumplimiento su objetivos sociales, económicos o políticos, será de ordenamiento o con fines extrafiscales.”⁷⁹

Así es como, la materia lúdica al haber sido concebida desde su inicio como dañina para la sociedad, es que la contribución en estudio fue creada con fines extrafiscales, pero que independientemente del objetivo del legislador, la misma debe encontrarse vinculada al gasto público de conformidad con nuestra Carta Magna.

Mucho se ha discutido que el gasto público es genérica que comprende todos aquellos gastos públicos derivados de los servicios públicos y pago de deuda pública.⁸⁰

Por nuestra parte consideramos que el principal objeto del gasto es la satisfacción de necesidades públicas independientemente de en donde se encuentren, siempre y cuando busquen el interés general, aunado al hecho de que la materia lúdica siempre se ha visto desalentada y sobretodo que se ha pretendido que de las ganancias obtenidas por ese medio se retribuya a la sociedad por el daño causado por la celebración que está considera nocivas, propiciando que las ganancias sean dirigidas a actividades que reintegren a la sociedad principios o

⁷⁹ ORTEGA Maldonado, Juan Manuel. *Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano*” Editorial Porrúa, S.A. México. 2004. p. 245.

⁸⁰ VILLEGAS, Héctor B. *Op. Cit.* p. 41.

valores que consideraba perdidos o que la apoyen a sanear dificultades diferentes a las necesidades cotidianas.

De tal suerte que consideramos pertinente seguir el espíritu del legislador ordinario y conservar el destino específico que de los ingresos por los derechos que se obtengan se deba dar.

Criterio que es reforzado por el criterio la tesis de jurisprudencia sostenida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como la tesis aislada sustentada por su Segunda Sala mismas que llevan por rubro, texto y datos de identificación los siguientes:

CONTRIBUCIONES. LAS DESTINADAS AL PAGO DE UN GASTO PÚBLICO ESPECIAL NO VIOLAN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. Al establecer el precepto constitucional mencionado que los tributos deben destinarse al pago de los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que resida el contribuyente, no exige que el producto de la recaudación relativa deba ingresar a una caja común en la que se mezcle con el de los demás impuestos y se pierda su origen, sino la prohibición de que se destine al pago de gastos que no estén encaminados a satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe prestar a la colectividad. Por tanto, si el producto de la recaudación es destinado al pago de un gasto público especial que beneficia en forma directa a la colectividad, no sólo no infringe, sino que acata fielmente lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

(Novena Época, Instancia: Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta X, Noviembre de 1999. p. 26, Tesis: P./J. 106/99).

DERECHOS. EL ARTÍCULO 198 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL ESTABLECERLOS POR EL USO, GOCE O APROVECHAMIENTO DE ÁREAS NATURALES PROTEGIDAS, NO TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS.

El precepto mencionado, al gravar con una tasa fija de \$20.00 por persona y por día, la prestación de los servicios que lleven a cabo los titulares de permisos y autorizaciones respecto de actividades realizadas en un área natural protegida, consistentes en el buceo autónomo, buceo libre, esquí acuático y recorridos de embarcaciones con o sin motor, no transgrede los principios de proporcionalidad y equidad tributarias, contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues al tratarse de un derecho por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público, el objeto de la contribución no grava un uso general, sino una actividad recreativa o turística mediante la cual se obtiene un lucro; así, en principio, deben pagar el derecho los sujetos que tienen el registro, permiso, autorización o concesión para realizar las actividades mencionadas, pero el propio artículo 198 de la Ley Federal de Derechos prevé que con o sin registro, las personas que realicen ese tipo de actividades en dichas zonas, y tengan como finalidad obtener un beneficio personal de lucro, están obligadas al pago del derecho, lo que revela que no existe inequidad, dado que no se exenta a persona alguna del pago del derecho indicado, sino que se trata, en todo caso, de una no causación a determinados sujetos, gravando por igual a los iguales. Para determinar si se acata el principio de proporcionalidad tributaria no cobran relevancia los ingresos del sujeto obligado, ya que el derecho está en función del aprovechamiento del bien, que en la especie es el área natural protegida, por ende, el derecho es proporcional a la actividad recreativa o turística y al lucro obtenido, sin que pueda sostenerse que se cumpliría con el principio de proporcionalidad estableciendo tarifas progresivas, pues esto no resulta necesario tomando en consideración que se grava la ganancia obtenida. Además, el artículo 198 de la Ley Federal de Derechos dispone que los

ingresos que se obtengan por la recaudación de los derechos previstos se destinarán a la vigilancia, conservación y aprovechamiento sustentable de las áreas naturales protegidas, y que la Tesorería de la Federación reintegrará los recursos por este derecho obtenido, dentro del mes inmediato posterior a su recaudación, destinándose a los mismos parques marinos que los generaron para que le den el uso correspondiente, lo que es demostrativo de que el derecho cuestionado tiene un destino específico que representa un gasto público, aunado al hecho de que el legislador en el ejercicio de sus funciones, está facultado para determinar el destino de los tributos y especificar un fin no fiscal de éstos, siempre que, como en la especie, se determine en la exposición de motivos del decreto correspondiente, y este tipo de tributos se encamina a hacer frente a los costes sociales derivados de determinados consumos, de defender el medio ambiente, o de desalentar actividades concretas que se consideran lesivas para el interés público; luego, el hecho de que se prevea el destino del pago del derecho en el sentido de cuidar de los parques marinos y conservar las áreas naturales protegidas, justifica el destino que el legislador le otorga a esa recaudación.

(Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XX, Septiembre de 2004, Tesis: 2a. LVI/2004)

4.3.1.4. PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

El principio de legalidad, por cuya fuerza sólo lo que se encuentra previsto en la ley tiene validez jurídica necesaria, y sólo lo que se hace conforme a la ley puede obligar; dicho principio, constituye un límite al poder tributario del Estado.

Atendiendo a la finalidad y al derecho a la seguridad jurídica que se tutela en el artículo 31, fracción IV, constitucional, a través del principio de legalidad tributaria, el acatamiento de éste tiene lugar al momento de establecer los elementos

relativos a las contribuciones como lo son el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago.

Si bien la reforma propuesta a la Ley Federal de Juegos y Sorteos solo contempla a los sujetos obligados a enterar a la hacienda pública los derechos, el objeto del derecho y la época de pago son precisados en la reforma a la Ley Federal de Derechos.

Los demás elementos se encuentran precisados en la Ley Federal de Derechos, estableciendo una tasa fija para todos aquellos eventos que generen el hecho imponible.

4.3.1.5. PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS.

Dada la íntima relación que en el caso en estudio tienen dichos principios procederemos a estudiarlos de manera conjunta para determinar sus alcances.

En la fijación de las contribuciones, el Estado debe regirse, según lo dispone la citada disposición constitucional, por los principios de proporcionalidad y equidad, los que deben ser observados en las leyes respectivas; es decir, que dichas contribuciones deben establecerse en forma proporcional y equitativa.

Así también, de acuerdo al principio constitucional de proporcionalidad, las contribuciones deben ser justas y adecuadas en relación con los ingresos, utilidades y rendimientos; es decir, las contribuciones y demás aportaciones deben ser fijadas de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

El principio de equidad, por su parte, plantea que los contribuyentes de una misma aportación debe mandar una situación de igual frente a la norma jurídica

que la establece y regula; en otros términos, el gravamen debe ser igual para personas que se encuentran en igual situación, y adecuado para personas en situaciones diferentes, debiendo únicamente variar los montos de las contribuciones aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente.

El monto de los derechos no está determinado por la capacidad contributiva de los sujetos obligados, ni por los indicadores de su riqueza, sino por el costo del servicio prestado por el Estado al contribuyente, y en algunos casos por los fines de orden extrafiscal que persigue el legislador en atención a la naturaleza del servicio público de que se trate y a la índole de las necesidades que con él se pretenden satisfacer.

“Los derechos por la prestación de servicios que establece la Ley Federal de Derechos deberán estar relacionados con el costo total del servicio, incluso el financiero, salvo en el caso de que dichos cobros tengan un carácter racionalizador del servicio”.⁸¹

Los derechos se explican en razón del costo del servicio que reciben los usuarios y de la exigencia de que ellos contribuyan al sostenimiento de dicho servicio, pues de no ser así los gastos efectuados por el Estado habrían de pesar sobre toda la población, incluyendo a las personas que no los utilizaron.

“Si la Constitución en su artículo 31, fracción IV, establece la obligación de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, los derechos deben satisfacer también dichos requisitos, con lo que se ha sostenido que la prestación debe guardar proporción con el costo del servicio”⁸²

⁸¹ CARRASCO Iriarte, Hugo. *Derecho Fiscal II*. 2a Ed., Iure, México, 2002.

⁸² MARGÁIN Manatou, Emilio. *Op. Cit.* p. 89.

La proporcionalidad del derecho radica por regla general en su correspondencia con el costo del servicio, aunque ésta no sea exacta desde el punto de vista económico (no es un precio), pues además de las dificultades técnicas para calcular el importe de los gastos realizados en la implantación y funcionamiento del servicio, que hacen difícil alcanzar el equilibrio de la ecuación derecho-costo, en su determinación no se persiguen fines de lucro, sino más bien la consecución del interés general a través de la satisfacción concreta de ciertas necesidades generales; de allí que sean de particular relevancia la finalidad del servicio, la eficacia de su prestación y otros motivos de política administrativa.

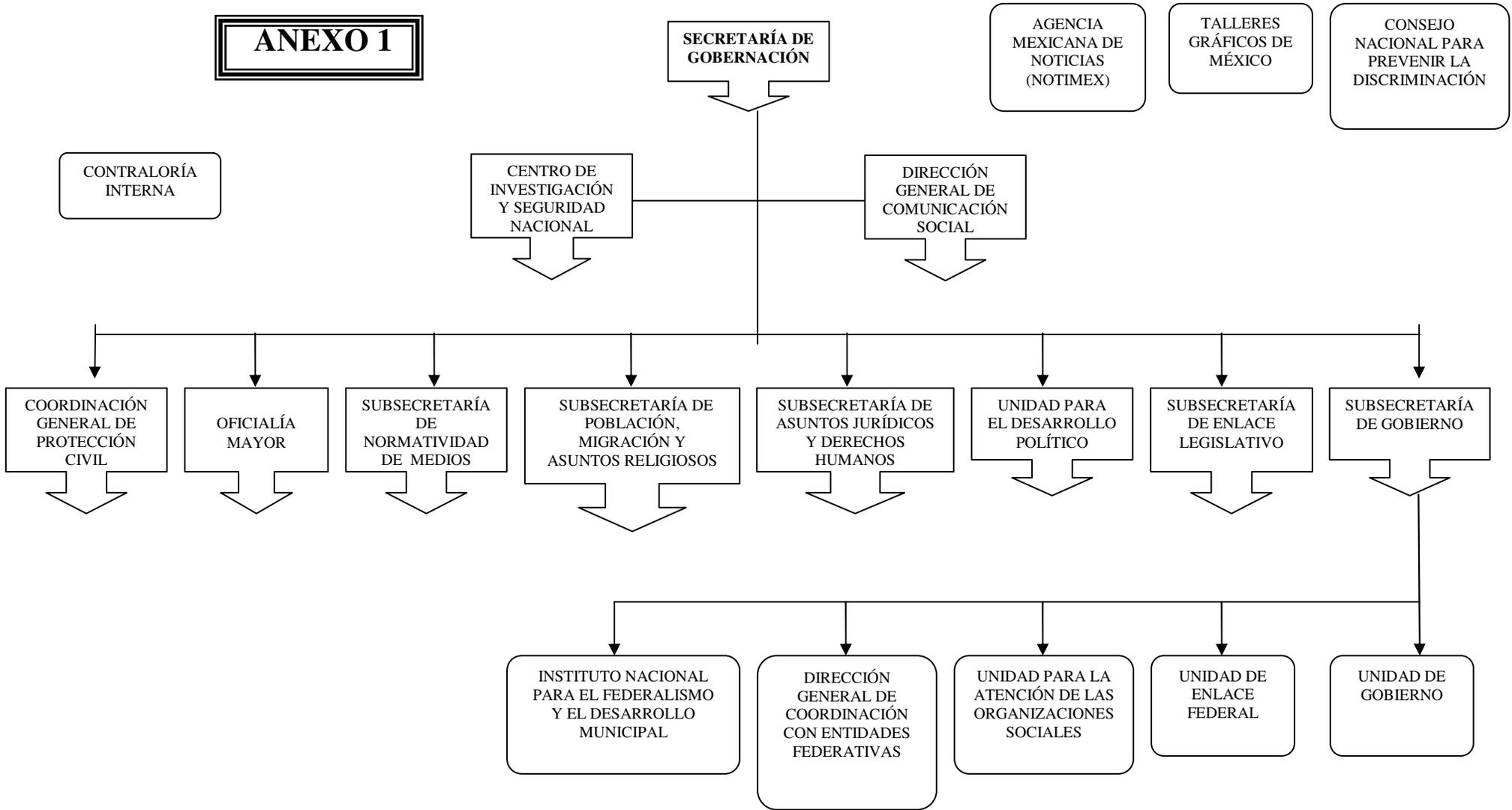
CONCLUSIONES.

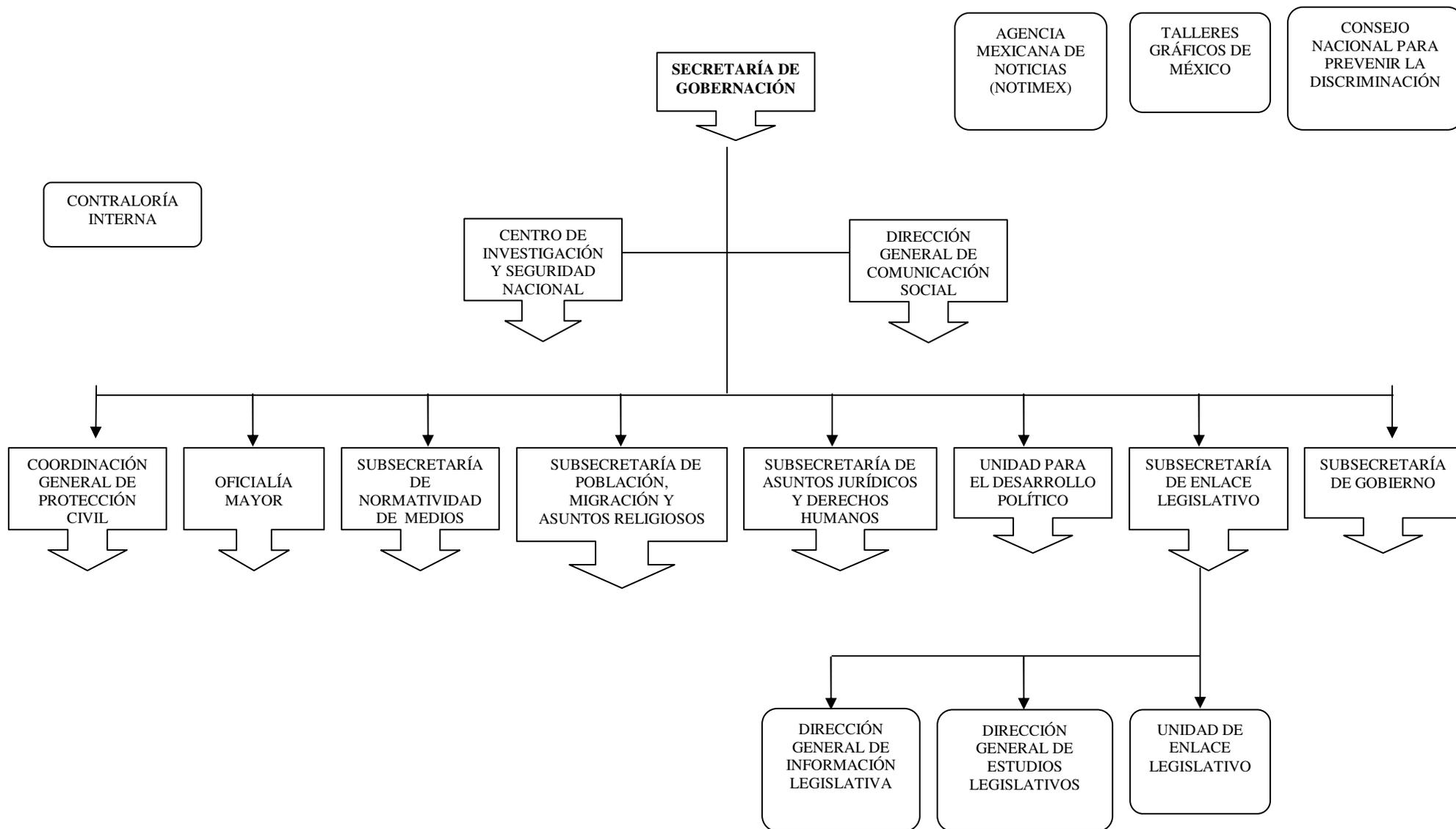
- 1.** La actividad financiera estatal representa el cúmulo de actuaciones tendientes a la conseguir el bienestar colectivo, que van desde la identificación de necesidades, establecimiento de los ingresos, la recaudación de los ingresos, la administración de los mismos, su aplicación a las necesidades y finalmente los mecanismos de control y vigilancia que a esos recursos se practique.
- 2.** Las necesidades colectivas son identificadas como gastos públicos, que deberán ser satisfechos con los ingresos recaudados por el órgano estatal, proyectados mediante la Ley de ingresos y aplicados conforme al Presupuesto de Egresos.
- 3.** Los ingresos públicos pueden identificarse en dos grandes grupos los ingresos tributarios y los no tributarios, siendo los primeros aquellos ingresos obtenidos de los particulares como resultado de su potestad tributaria llamados “contribuciones”, mientras que los segundos se refieren a los demás ingresos que obtiene el Estado como resultado de sus demás actividades no tributarias.
- 4.** Los Derechos son una especie de contribuciones recaudadas como contraprestación que es recibida por el Estado por los servicios que presta en sus funciones de derecho público o por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación.
- 5.** Los Derechos al ser una contribución debe cumplir con los principios tributarios establecidos en la Constitución y su cobro representa un acto de soberanía e imposición por parte del Estado.

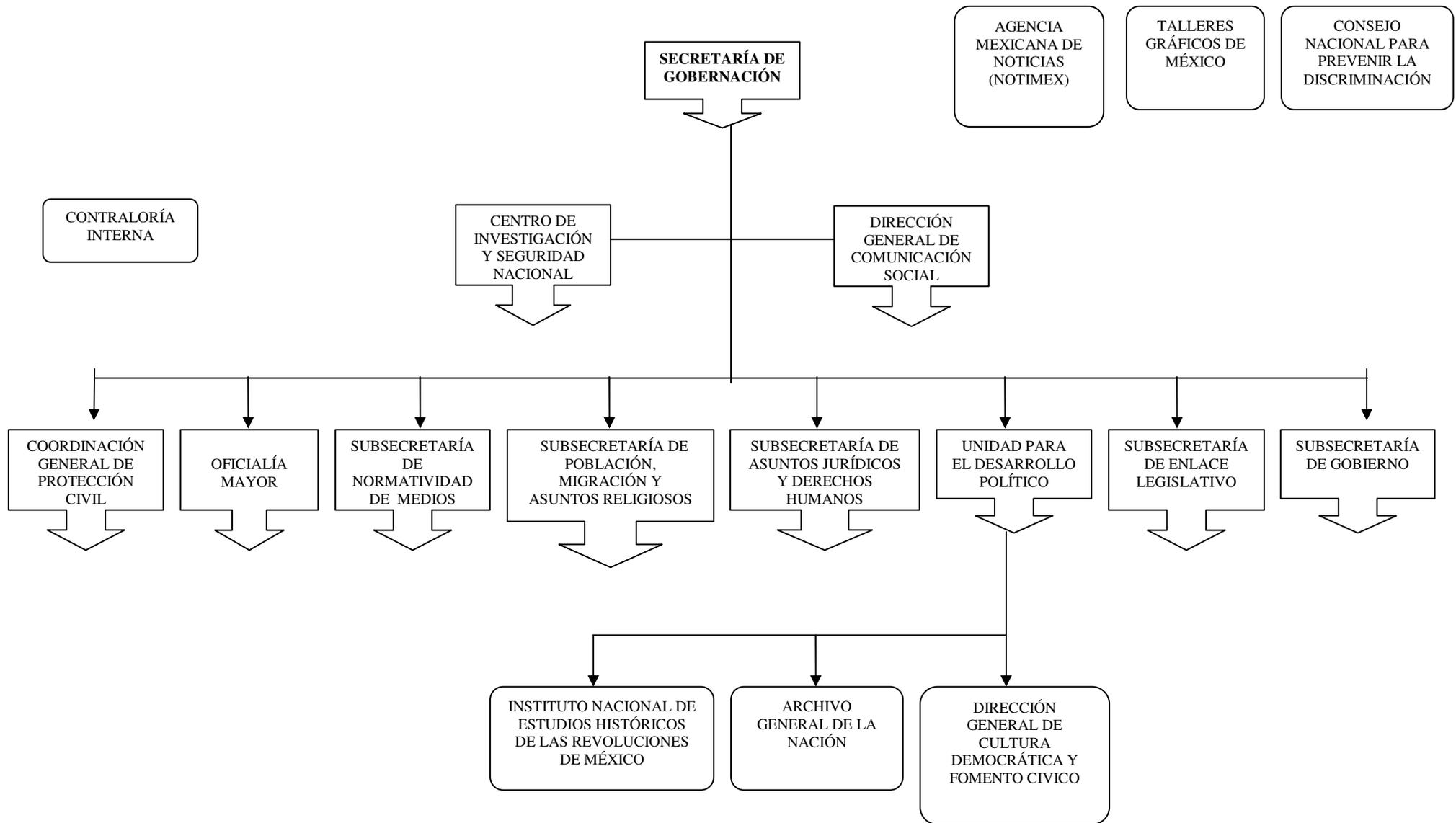
- 6.** Los Aprovechamientos se refieren a los ingresos obtenidos por el Estado como contraprestación por los servicios de los cuales conserva el monopolio, así como por sanciones impuestas a los particulares por la violación a disposiciones administrativas, a su vez, los Productos se refieren a los ingresos obtenidos por la prestación de servicios en sus funciones de derecho privado o por el aprovechamiento de bienes del dominio privado de la Nación.
- 7.** La actividad lúdica siempre ha tenido una regulación específica orientada a mermar su práctica, al considerarla nociva para la sociedad y en el caso particular de México se encuentra bajo la más estricta vigilancia de la Secretaría de Gobernación.
- 8.** Para la celebración de los juegos permitidos por la ley y su reglamento es indispensable contar con un permiso que lo autorice, mismo que es concedido por la Secretaría de Gobernación una vez que está ha revisado la mecánica de cómo pretenda llevarse a cabo; previo el pago de las participaciones contempladas por el artículo 5º y 6º de la ley.
- 9.** Al ser dichas participaciones independientes a las demás contribuciones con las que se encuentra gravado el juego, la legislación vigente las ubica como aprovechamientos.
- 10.** Toda vez que la Secretaría de Gobernación expide los referidos permisos para la celebración de juegos y sorteos investida de su facultad soberana de vigilancia estatal, determinando además unilateralmente el monto que debe corresponder al gobierno federal por concepto de participación dicha erogación no representa un aprovechamiento en los términos de su naturaleza jurídica.

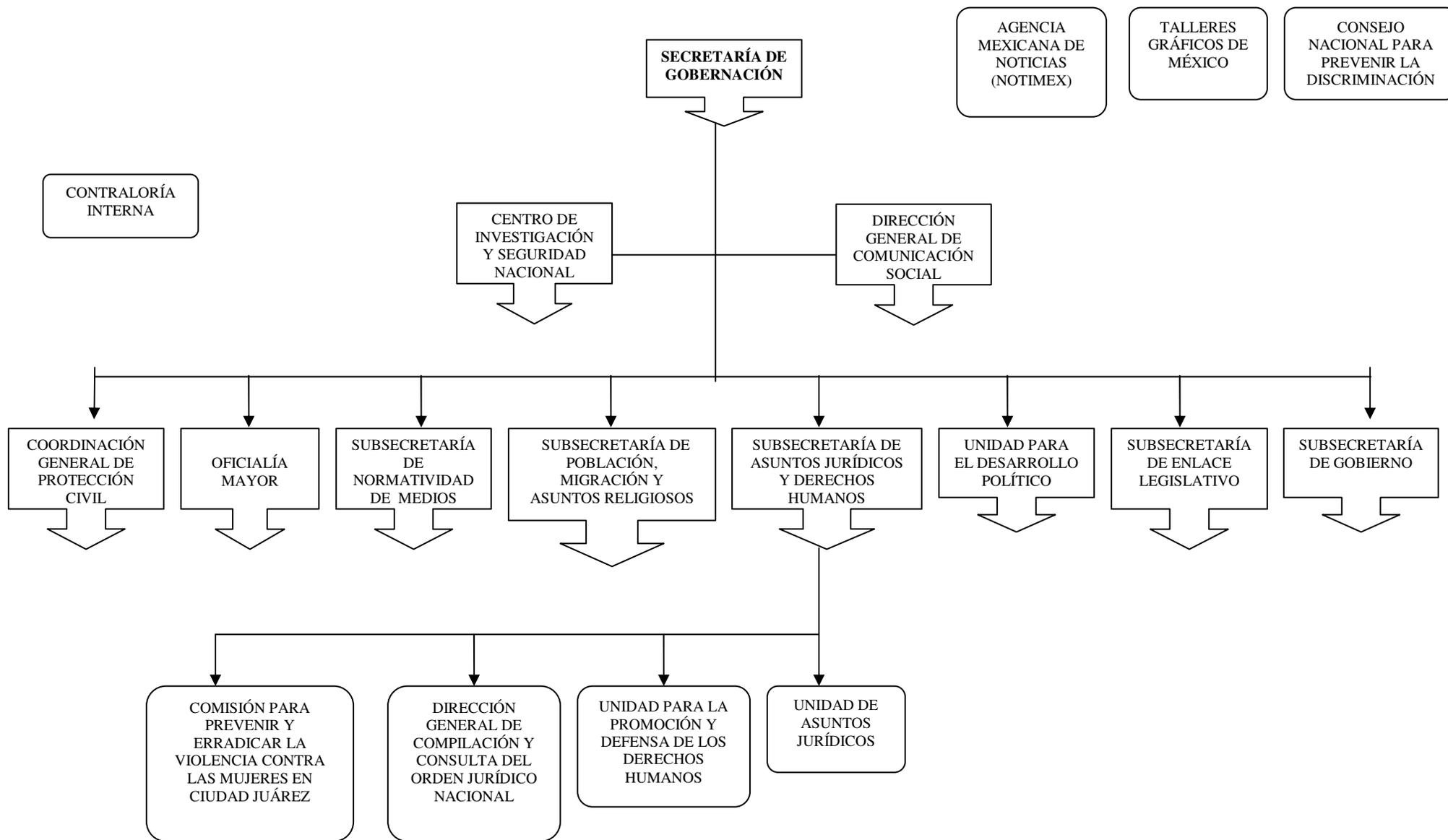
- 11.** La Secretaría de Gobernación, al expedir los referidos permisos para la celebración de un juego o sorteo esta prestando un servicio público, puesto que solo ella es la facultada legalmente para expedir dichos permisos como consecuencia de la tutela estatal de la materia lúdica que le ha sido encomendada.
- 12.** El particular solo entrega a la hacienda pública las denominadas participaciones, pues son exigidas como requisito para la valoración, estudio y otorgamiento del permiso solicitado para celebrar un juego o sorteo, por la Secretaría de Gobernación, constituyendo el elemento de obligatoriedad de las contribuciones en la especie Derechos puesto que la relación servicio-pago es interdependiente, así pues, las aportaciones contempladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos de acuerdo a su verdadera naturaleza jurídica, se constituyen en Derechos por Servicios.
- 13.** Los servicios prestados por la Secretaría de Gobernación por la expedición de los permisos respectivos, no se extinguen por la emisión de éstos, sino que el permiso en sí significa la autorización para celebrar cuantos eventos lúdicos en él se consignen o cuantos puedan celebrarse en el período de tiempo en ellos plasmado, vinculando a la Secretaría de Gobernación a vigilar la observancia de la ley y su reglamento en cada uno de ellos, constituyendo servicios continuos durante toda la vigencia del permiso.
- 14.** Ante la urgente reforma a la legislación de la materia lúdica, es posible contemplar la misma ajeno a las consideraciones de carácter político o moral estableciendo un régimen fiscal, mediante el cobro de derechos, vigilando que el servicio público prestado por la Secretaría de Gobernación, corresponda al cobro por la expedición de los permisos respectivos para garantizar la adecuación al marco constitucional.

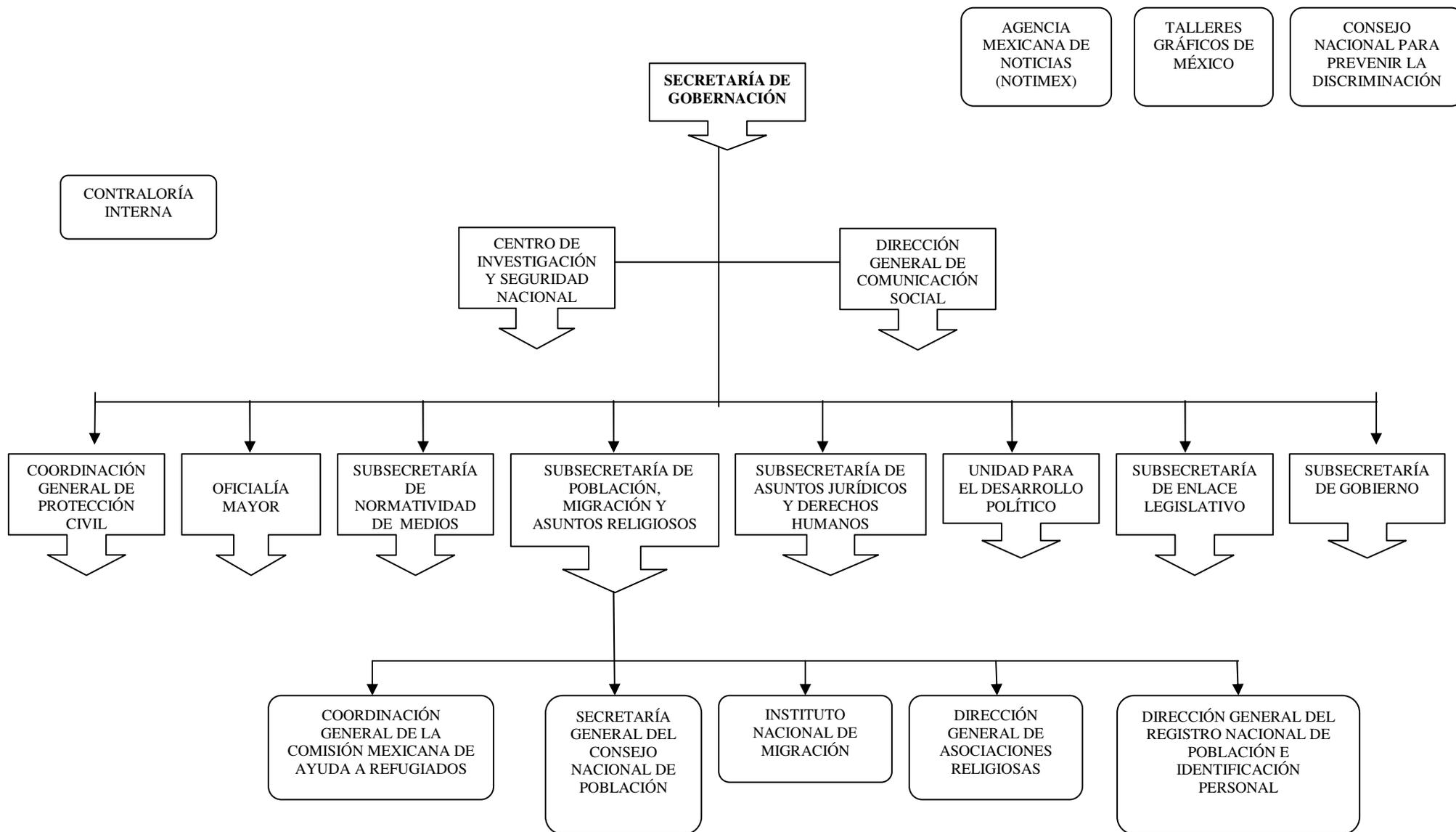
ANEXO 1

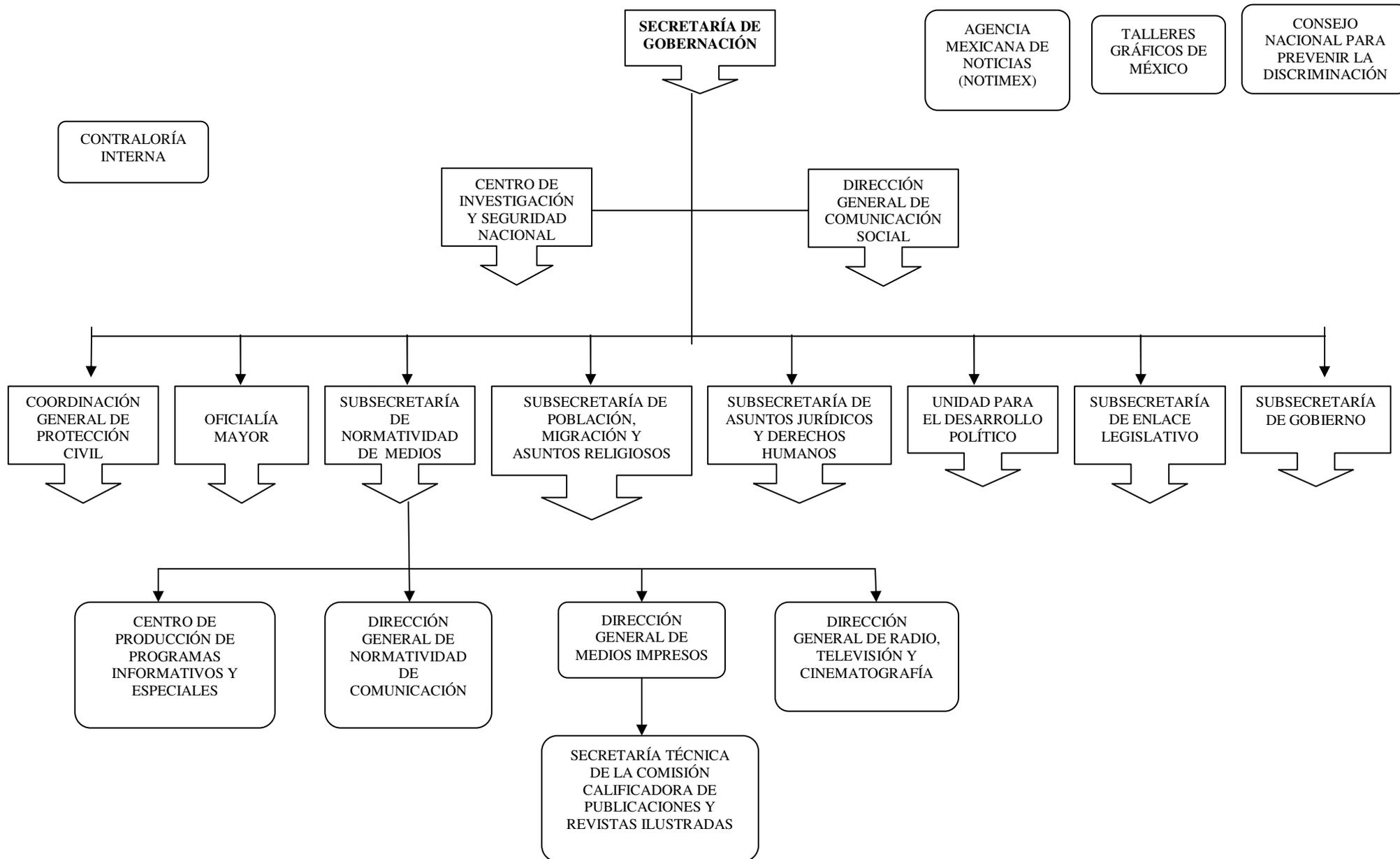


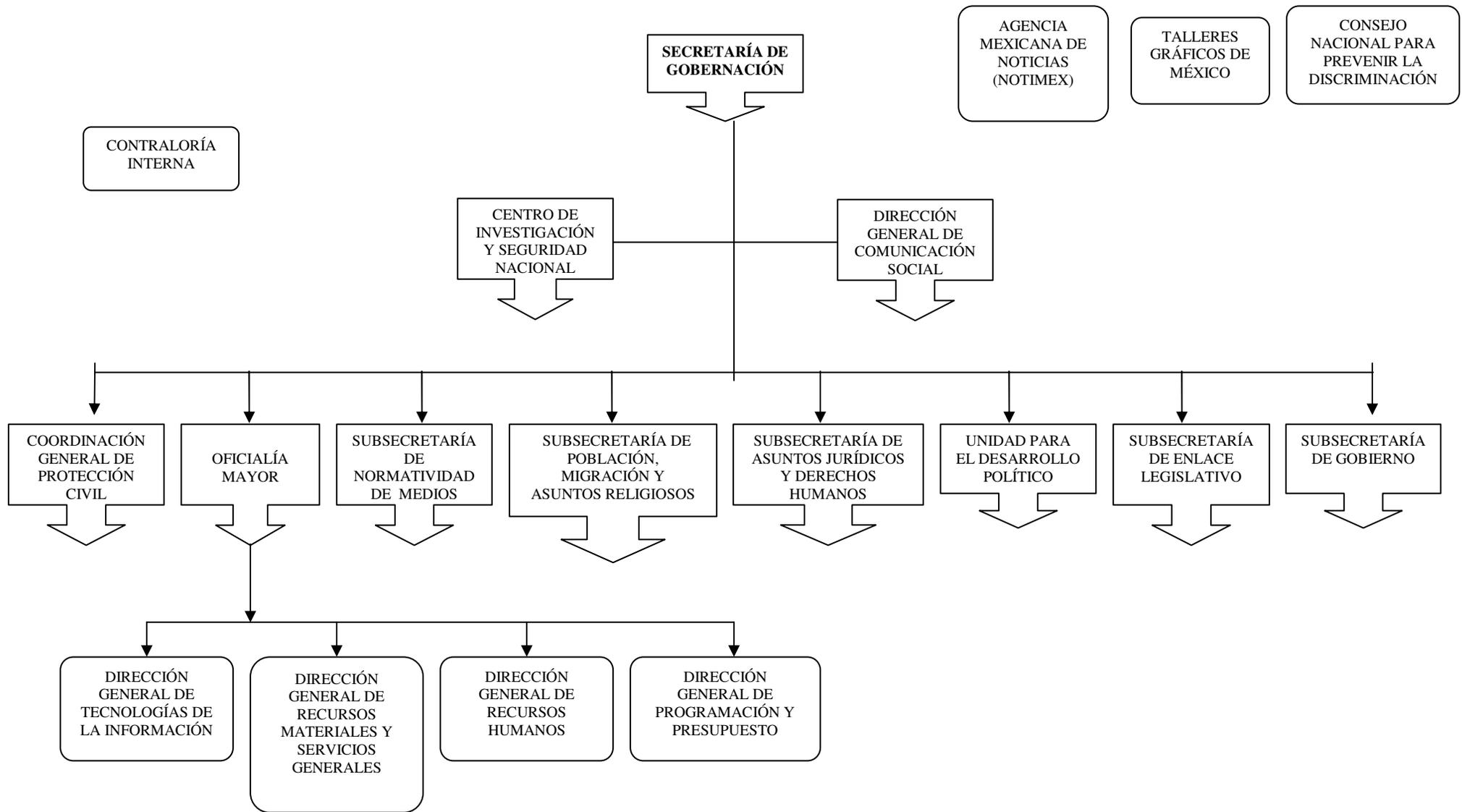


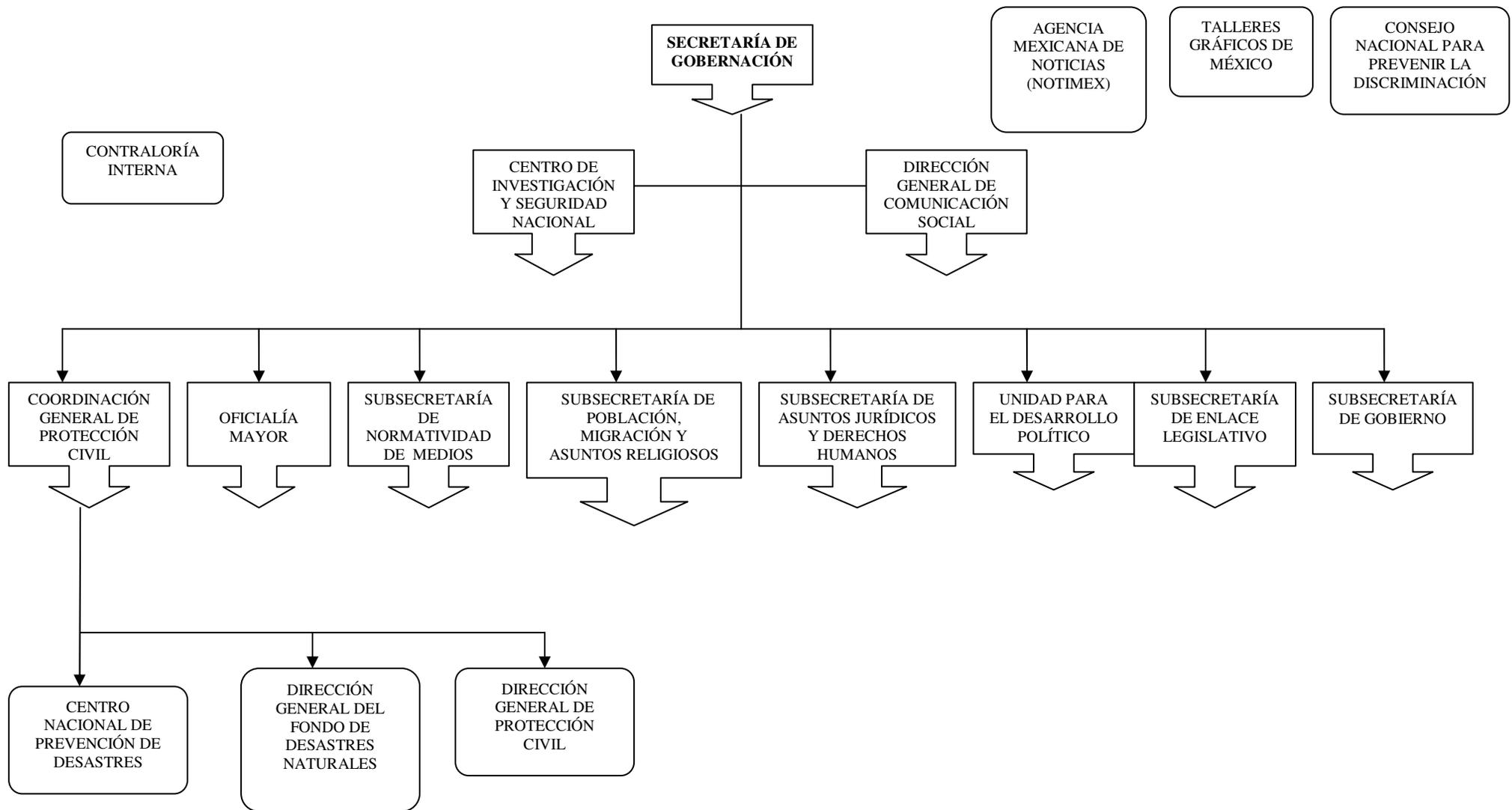




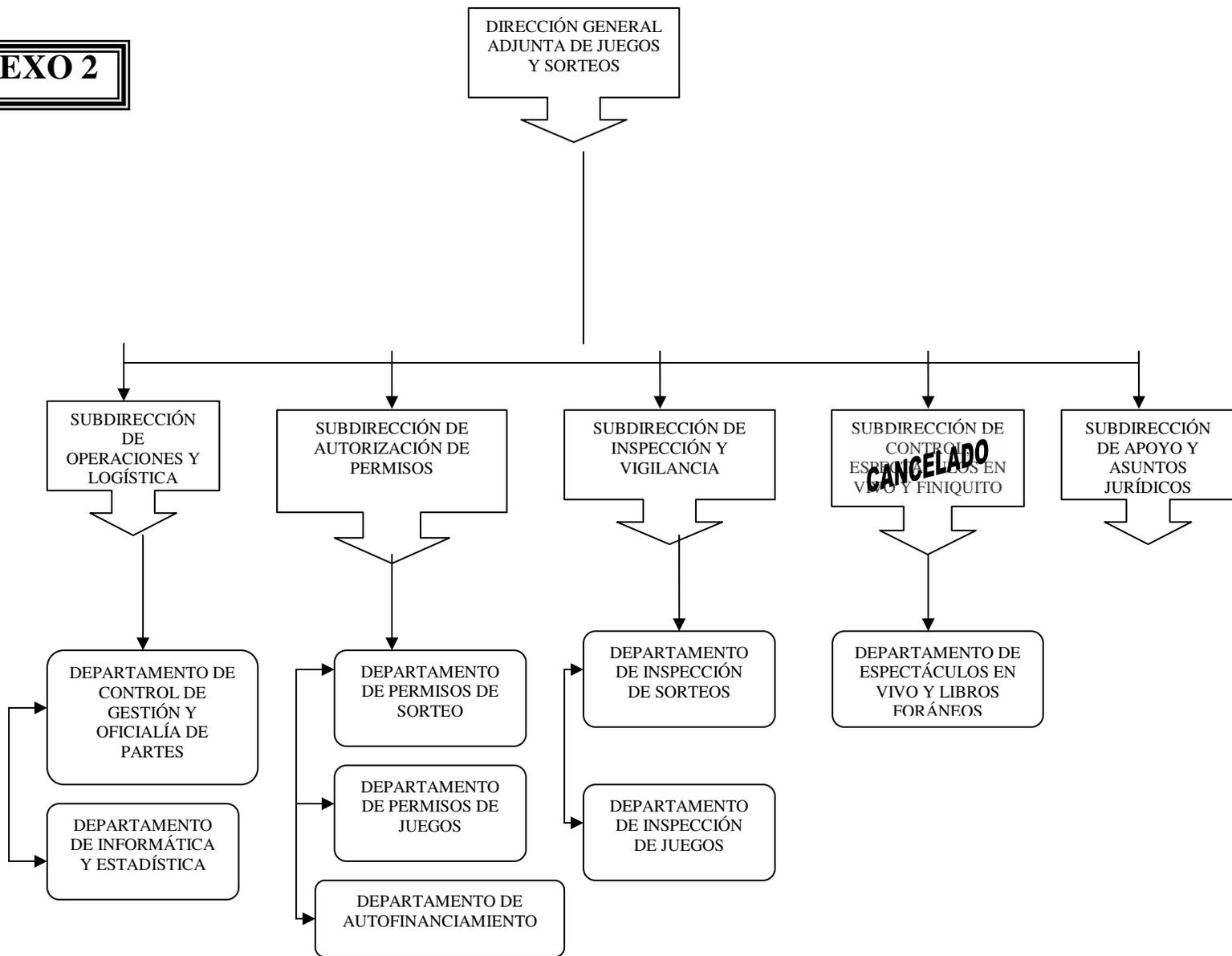








ANEXO 2



ANEXO 3

PODER EJECUTIVO SECRETARIA DE GOBERNACION

ACUERDO por el que se da a conocer que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autoriza a la Secretaría de Gobernación los montos bajo el esquema de aprovechamientos en materia de Juegos y Sorteos 2006.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Secretaría de Gobernación.

MARTIN SANCHEZ RAMIREZ, Director General Adjunto de Juegos y Sorteos de la Secretaría de Gobernación, con fundamento en los artículos 14 y 27, fracción XXII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 3o., 4o. y 5o. de la Ley Federal de Juegos y Sorteos; 1, 2, párrafo tercero y 8 del Reglamento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos, así como 12, fracción XII, último párrafo, del Reglamento Interior de la Secretaría de Gobernación, y

CONSIDERANDO

Que corresponde a esta Dependencia del Ejecutivo Federal, señalar la participación que debe corresponder al Gobierno Federal en los permisos que conceda para juegos y sorteos, independientemente de los impuestos que al efecto determinen las leyes fiscales;

Que corresponde a la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos, la atención, trámite y despacho de los asuntos relacionados con la supervisión y vigilancia del cumplimiento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos y su Reglamento; la expedición de permisos, la supervisión y vigilancia del cumplimiento de los términos y condiciones consignados en éstos; el finiquito de los permisos para sorteos; el desahogo de las quejas, reclamaciones y procedimientos administrativos provenientes del desarrollo y resultado de juegos con apuestas y sorteos; imponer sanciones por infracciones a la Ley Federal de Juegos y Sorteos y su Reglamento, así como las que le confieran las demás disposiciones aplicables;

Que la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitió los oficios números 350-A-137 y 350-A-306 del 27 de marzo y 20 de junio de 2006 respectivamente, autorizando con fundamento en los artículos 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 50, fracción XXII del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; 3o. del Código Fiscal de la Federación; 10 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2006, bajo el esquema de aprovechamientos, las cuotas por los conceptos en materia de Juegos y Sorteos 2006 que emite la Secretaría de Gobernación a través de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos;

Que los rubros a que se refieren los montos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponden a actividades que se derivan del Reglamento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de septiembre de 2004, de modo que los montos autorizados han de ser aplicados a actividades que requieren de un marco para el pago de los aprovechamientos que les corresponden, y

Que los montos autorizados por la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se determinaron con base en los criterios económicos que se establecen en el artículo 10 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2006, e incorporan información sobre el crecimiento del nivel general de precios observados desde la fecha de la última autorización, por lo que he tenido a bien expedir el siguiente

ACUERDO POR EL QUE SE DA A CONOCER QUE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, AUTORIZA A LA SECRETARIA DE GOBERNACION LOS MONTOS BAJO EL ESQUEMA DE APROVECHAMIENTOS EN MATERIA DE JUEGOS Y SORTEOS 2006

Artículo Unico.- Se da a conocer que mediante oficios números 350-A-137 y 350-A-306 del 27 de marzo y 20 de junio de 2006 respectivamente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, autorizó a la Secretaría de Gobernación los montos bajo el esquema de aprovechamientos en materia de Juegos y Sorteos 2006, mismos que se transcriben en documentos anexos al presente.

TRANSITORIOS

UNO.- El presente Acuerdo entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

DOS.- Se abroga el acuerdo publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinte de julio de dos mil cinco, mediante el cual se dio a conocer que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público autorizó a la Secretaría de Gobernación los montos bajo el esquema de aprovechamientos en materia de Juegos y Sorteos 2005.

Dado en la Ciudad de México, Distrito Federal, a los veinticinco días del mes de julio de dos mil seis.- El Director General Adjunto de Juegos y Sorteos, **Lic. Martín Sánchez Ramírez.**- Rúbrica.

“Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- Subsecretaría de Ingresos.- Unidad de Legislación Tributaria.- 350-A-137.

“2006, Año del Bicentenario del natalicio del Benemérito de las Américas, Don Benito Juárez García”

México, D.F., a 27 de marzo de 2006.

Mat. José Ignacio García Olvera,
Director General de Programación
y Presupuesto de la
Secretaría de Gobernación.
Abraham González No. 48, Edif. L, 1er. Piso,
Col. Juárez,
06600, México, D.F.

Hago referencia al oficio número 195 recibido en esta Unidad Administrativa el 27 de febrero de 2006, mediante el cual solicita autorización de aprovechamientos en materia de permisos de juegos y sorteos, que emite la Secretaría de Gobernación, a través de la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos.

Sobre el particular, le comunico que esta Dependencia, con fundamento en los artículos 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 50, fracción XXII del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; 3o. del Código Fiscal de la Federación; 10 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2006, y considerando que los montos propuestos de aprovechamientos se determinaron con base en los criterios económicos que se establecen en el artículo 10 del ordenamiento legal citado, e incorporan información sobre el crecimiento del nivel general de precios observado desde la fecha de la última autorización, de acuerdo con la información presentada por esa dependencia, autoriza a la Secretaría de Gobernación, bajo las figuras de aprovechamientos, las cuotas por los conceptos que se detallan en el documento anexo (4 páginas), el cual forma parte integrante del presente oficio.

Los ingresos obtenidos por los conceptos autorizados mediante el presente oficio no tendrán destino específico y, deberán enterarse a través del formato 16 Declaración General de Pago de Productos y Aprovechamientos, bajo la clave 700037 Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos, en las oficinas autorizadas por esta Secretaría, y de conformidad con lo establecido en el artículo 12 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2006, éstas deberán concentrar los recursos en la Tesorería de la Federación.

Atentamente

El Jefe de la Unidad, **Lic. Rafael Sandoval Giles.**- Rúbrica.”

ANEXO
Aprovechamientos que se autorizan a la Secretaría de Gobernación
en Materia de Juegos y Sorteos 2006

Permisos de 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:

Límite inferior (Pesos)	Límite superior (Pesos)	Cuota fija (Pesos)	Porcentaje sobre excedente de límite inferior
\$0.01	\$5,000.00	\$0.00	15%
\$5,000.01	\$50,000.00	\$827.00	14%
\$50,000.01	\$100,000.00	\$7,750.00	13%
\$100,000.01	\$200,000.00	\$14,893.00	12%
\$200,000.01	\$300,000.00	\$28,089.00	11%
\$300,000.01	\$400,000.00	\$40,175.00	10%
\$400,000.01	\$500,000.00	\$51,160.00	9%
\$500,000.01	\$1,000,000.00	\$61,058.00	8%
\$1,000,000.01	\$2,000,000.00	\$105,014.00	7%
\$2,000,000.01	\$3,000,000.00	\$181,948.00	6%
\$3,000,000.01	\$4,000,000.00	\$247,898.00	5%
\$4,000,000.01	\$5,000,000.00	\$302,850.00	4%
\$5,000,000.01	\$6,000,000.00	\$346,805.00	3%
\$6,000,000.01	en adelante	\$379,775.00	2%

Peleas de gallos

Nivel	Feria principal de las localidades de	Cuota por día * (Pesos)
A	Aguascalientes, Ags.	\$22,321.00
B	Texcoco, Méx.; Zapopan, Jal.; Puebla, Pue.; y León, Gto.	\$14,511.00
C	Tijuana, B.C.; Chihuahua, Chih.; Morelia, Mich.; y Querétaro, Qro.	\$8,337.00
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., y Pachuca, Hgo.	\$6,121.00
E	Ciudades capitales de los estados fronterizos, Mexicali, B.C. (en eventos que no corresponden a la feria principal), y Chetumal, Q. Roo.	\$5,013.00
F	Ciudades capitales de estados restantes	\$3,905.00
G	Cabeceras municipales fronterizas, Tijuana, B.C.; San Luis Río Colorado, Son.; Nogales, Son.; Piedras Negras, Coah.; Cd. Juárez, Chih. (en eventos que no corresponden a la feria principal); Cd. Acuña, Coah.; Nuevo Laredo, Tamps.; Reynosa, Tamps.; Matamoros, Tamps., y Cancún, Q. Roo.	\$5,013.00
H	Cabeceras municipales restantes	\$2,797.00
I	Comunidades	\$1,689.00

* 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 que 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 cubre 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 (también denominada sorteo de números) dentro de peleas de gallos	\$211.00 por cada lotería de números
--	--------------------------------------

Carreras de caballos

Concepto	Cuota
1 carrera	\$1,741.00
2 carreras	\$3,008.00
3 carreras	\$3,346.00
4 o más carreras	\$1,056.00 por cada carrera
Tercia	\$2,849.00
Cuarteta	\$3,937.00
Quinteta	\$5,066.00
Sexteta	\$6,121.00

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

Institución u organismo	Porcentaje de descuento
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

Permisos para eventos de autofinanciamiento

Adquirentes de vehículos

Tamaño de grupo y plazo	Cuota
Grupos de 100 integrantes a 40 meses	\$56.00 por cada grupo
Grupos de 125 integrantes a 50 meses	\$70.00 por cada grupo
Grupos de 150 integrantes a 50 meses	\$84.00 por cada grupo
Grupos de 180 integrantes a 60 meses	\$100.00 por cada grupo

Adquirentes de bienes inmuebles

Tamaño de grupo	Cuota
Grupos de 500 integrantes	\$844.00 por cada grupo
Grupos de 350 integrantes	\$601.00 por cada grupo
Grupos de 300 integrantes	\$502.00 por cada grupo

Adjudicación por sorteo para empresas de autofinanciamiento

Concepto	Cuota por el 1er. permiso	Cuota por el 2o. permiso
Enseres domésticos y/o equipo de cómputo	\$11,081.00	\$5,540.00
Automóviles	\$27,861.00	\$13,930.00
Bienes muebles e inmuebles y/o servicios de construcción	\$44,641.00	\$22,267.00

Cuotas por participación de grupos al evento de adjudicación

Tipo de bien	Cuota por integrante	No. participantes por grupo	Cuota por grupo
Enseres domésticos	\$0.88	24	\$21.00
Equipos de cómputo	\$1.05	40 a 75	\$42.00
Automóviles	\$0.53	100	\$53.00
		125	\$66.00
		150	\$79.00
		180	\$95.00
Bienes inmuebles y servicios de construcción	\$1.59	300	\$476.00
		340	\$539.00
		500	\$793.00

Espectáculos en vivo

Tipo de espectáculo	Porcentaje de aprovechamiento
Hipódromo, Galgódromo o Frontón en vivo:	
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.
Hipódromo, Galgódromo o Frontón simultáneo:	
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.
Otros eventos:	
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.
Sorteo de símbolos tipo la lotería mexicana tradicional, cuando el costo de participación por persona y por juego exceda la cantidad equivalente al 50% del salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal.	\$208.00 por cada sorteo.
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.

Premios no cobrados, residuos indivisibles y sobrantes en dinero

Concepto	Cuota
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.

"Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- Subsecretaría de Ingresos.- Unidad de Legislación Tributaria.- 350-A-306.

"2006, Año del Bicentenario del natalicio del Benemérito de las Américas, Don Benito Juárez García"

México, D.F., a 20 de junio de 2006.

Mat. José Ignacio García Olvera,
Director General de Programación
y Presupuesto de la
Secretaría de Gobernación.
Abraham González No. 48, Edif. L, 1er. Piso,
Col. Juárez,
06600, México, D.F.

En alcance al diverso número 350-A-137 del 27 de marzo de 2006, emitido por esta Unidad Administrativa a mi cargo, mediante el cual se le autorizó el cobro de diversas cuotas bajo la naturaleza jurídica de aprovechamientos, aplicables al otorgamiento de permisos para la celebración de juegos y sorteos que emite la Dirección General Adjunta de Juegos y Sorteos de la Secretaría de Gobernación, le comunico lo siguiente:

Esta Jefatura de Unidad, con fundamento en los artículos 31, fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública; 50, fracción XXII del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; 3o. del Código Fiscal de la Federación y 10 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2006, y considerando que los montos propuestos de aprovechamientos se determinaron con base en los criterios económicos que se establecen en el artículo 10 del ordenamiento jurídico citado, así como la incorporación de información respecto del crecimiento del nivel general de precios observado desde la fecha de la última autorización y de acuerdo con la información presentada por esa Dependencia, autoriza a la Secretaría de Gobernación, bajo la figura de aprovechamientos las cuotas por los conceptos que se detallan en el documento anexo (1 foja), el cual forma parte del presente oficio.

Asimismo, le comunico que los ingresos obtenidos por los conceptos autorizados mediante el presente oficio, no tendrán destino específico y, deberán enterarse a través del formato 16 Declaración General de Pago de Productos y Aprovechamientos, bajo la clave 700037 Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos, en las oficinas autorizadas por esta Secretaría, y de conformidad con lo establecido en el artículo 12 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2006, éstas deberán concentrar los recursos en la Tesorería de la Federación.

Atentamente

El Jefe de la Unidad, **Lic. Rafael Sandoval Giles**.- Rúbrica."

ANEXO

Aprovechamientos que se autorizan a la Secretaría de Gobernación en Materia de Juegos y Sorteos 2006

Por interventorías en eventos nacionales de sorteos	\$1,030.00
Por interventoría en eventos en el exterior	Se aplica la tarifa de viáticos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
Por interventoría en ferias por día	\$1,030.00

BIBLIOGRAFÍA.

1. ACOSTA Romero, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. México. 1989.
2. ARTEAGA Nava, Elisur. Derecho Constitucional. 2ª Ed. Oxford University Press. México. 2004.
3. BURGOA Orihuela, Ignacio. Las Garantías Individuales. 24ª Ed. Editorial Porrúa, S.A. México. 1992.
4. CARRANCÁ y Trujillo Raúl y Raúl Carrancá y Rivas. Código Penal Anotado. Editorial Porrúa. México. 2001. CARRASCO Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal I. 2ª Ed., Iure, México, 2002.
5. CARRASCO Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. 4ª Ed., Oxford University, México, 2000.
6. CARRASCO Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal I. 2ª Ed., Iure, México, 2002.
7. CARRASCO Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal II. 2ª Ed., Iure, México, 2002.
8. DE LA GARZA , Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 25ª Ed, Editorial Porrúa, México, 2003.
9. DIEZ, Manuel María. Derecho Administrativo, Tomo III. Bibliográfica Omeba. Buenos Aires. 1967.
10. ECHEVEVARRÍA De Rada. Los Contratos de Juego y Apuesta. José Maria Bosh Editor, S.L.Barcelona. 1996.
11. ESTRADA y Heidi y Basave. Historia de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública. México. 1981.
12. FAYA Viesca, Jacinto. Teoría Constitucional. Editorial Porrúa, México, 2002.
13. FERREIRO Lapatza, José Juan. Curso de Derecho Financiero Español. Volumen I. 21ª Ed. Marcial Pons, ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Madrid, Barcelona. 1999.
14. FRAGA Gabino. Derecho Administrativo. 14ª Ed. Editorial Porrúa, S.A. México. 1971.

15. GRIZIOTTI, Benvenuto. Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda. 2ª Ed. Instituto Editorial Reuz. Madrid. 1958.
16. JARACH Dino. Finanzas Públicas y Derecho Tributario. 2a Ed. Abeledo – Perrot. Buenos Aires. 1996.
17. MABARAK Cerecedo, Doricela. Derecho Financiero Público. McGraw-Hill, México, 1995.
18. MARGÁIN Manatou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 17ª. Ed. Editorial Porrúa, S.A. México. 2004
19. MARTÍN, José María. Introducción a las Finanzas Públicas. 2ª Ed. Ediciones Desalma Buenos Aires. 1987.
20. MÉNDEZ Galeana, Jorge. Introducción al Derecho Financiero. Editorial Trillas. México. 2003.
21. ORTEGA Maldonado, Juan Manuel. Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano. Editorial Porrúa, S.A. México. 2004.
22. OSORNIO Corres, Francisco Javier. Aspectos Jurídicos de la Administración Financiera en México. Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas.
23. PÉREZ DE Ayala. José Luis, Eusebio González. Derecho Tributario I. Plaza Universitaria Ediciones. Salamanca. 1994.
24. PONCE Gómez Francisco, Rodolfo Ponce Castillo. Derecho Fiscal. Editorial Banca y Comercio. 4ª edición. México. 1999.
25. PUGLIESE, Mario. Instituciones de Derecho Financiero: Derecho Tributario. Vers. Española de José Silva, fondo de Cultura Económica. México. 1939.
26. RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. 2ª Ed. Oxford University Press. México. 2004.
27. SÁNCHEZ Hernández, Mayolo. Derecho Tributario. 2a Ed., Cárdenas, México, 1988.
28. SÁNCHEZ Miranda, Arnulfo. Aplicación Práctica del Código Fiscal 2005: Introducción al Derecho Fiscal. 4ª Ed., Ediciones Fiscales ISEF, México, 2005.

29. VÁLDEZ Costa, Ramón. Curso de Derecho Tributario. 3ª Ed. Editorial Temis, S.A. Bogotá, Colombia. 2001.
30. VILLEGAS, Héctor B. Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. 8ª Ed. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Desalma. Buenos Aires 2002.

FUENTES

1. MONTELONGO Valencia, Orlando. Manual del Curso Instituciones de Derecho Financiero. ms.
2. MARTÍNEZ Morales, Rafael I. Glosario Jurídico Administrativo. Colección de Glosarios Jurídicos Temáticos. 1ª serie. Volumen 4. IURE editores, S.A. de C.V. México, 2004.
3. Instituto de Investigaciones Legislativas del Senado de la República (IILSEN). *Investigación*. 2003.
4. Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española. 21ª Ed. Tomo II. Madrid. 1992.
5. Gaceta Parlamentaria, año VII, número 1476, jueves 15 de abril de 2004
6. Gaceta Parlamentaria, año VII, número 1615, jueves 28 de octubre de 2004.
7. Gaceta Parlamentaria, año VII, número 1618, jueves 4 de noviembre de 2004.
8. Gaceta Parlamentaria, año VII, número 1619, viernes 5 de noviembre de 2004.
9. Gaceta Parlamentaria, número 1709-I, jueves 10 de marzo de 2005.
10. Carta Compromiso al Ciudadano. - Permiso de Sorteos.
11. Carta Compromiso al Ciudadano. - Permiso para Peleas de Gallos y Carreras de Caballos.

INTERNET

1. RAMÍREZ Esquivel, Georgina Ivonne.

http://www.nuevoconsultoriofiscal.com.mx/articulos.php?id_sec=2&id_art=3

7. Visitada 6 de febrero de 2007.

2. <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>
3. <http://gaceta.diputados.gob.mx/>
4. <http://www.diputados.gob.mx/acuerdos.htm>
5. <http://dof.terra.com.mx>
6. <http://www.dof.gob.mx>
7. <http://www.juegosysorteos.gob.mx/>
8. <http://www.scjn.gob.mx/moduloinformes/buscar.asp?nexp=20040009700&asunto=9> Visitada el 6 de febrero de 2007.
9. <http://www.scjn.gob.mx/ius2006/Paneltesis.asp>
10. www.segob.gob.mx
11. <http://www.senado.gob.mx/gaceta.php?principio=inicio>

LEGISLACIÓN

1. Código Civil Federal.
2. Código Financiero del Distrito Federal.
3. Código Fiscal de la Federación.
4. Código Penal Federal.
5. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
6. Ley de Asistencia Social.
7. Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2007.
8. Ley de Premios, Estímulos y Recompensas Civiles.
9. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
10. Ley Federal de Derechos.
11. Ley Federal de Juegos y Sorteos.
12. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.
13. Ley General de Bienes Nacionales.
14. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
15. Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2007.

16. Reglamento de la Ley Federal de Juegos y Sorteos.
17. Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
18. Reglamento Interior de la Secretaría de Gobernación.