

II. PANORAMA TRIBUTARIO NACIONAL: SISTEMA FEDERAL TRIBUTARIO POR JUEGOS Y SORTEOS CON APUESTAS PERMITIDOS

El régimen fiscal de juegos y sorteos es *sui generis*, pues, por una parte, existe tributación concurrente entre la Federación, entidades federativas y municipios, además de la presencia de un impuesto especial a favor de la Federación, y, por otra, coexiste un Aprovechamiento (Participación) que tiene un destino determinado y es cobrado por la Segob.

Al entrar en vigor la LFJS dotó a la Segob de facultades para reglamentar, autorizar, controlar y vigilar los juegos con apuestas permitidas en dicha ley, es decir, juegos de ajedrez, damas y otros semejantes; el de dominó, de dados, de boliche, de bolos y de billar; el de pelota en todas sus formas y denominaciones; las carreras de personas, de vehículos y de animales, y, en general, toda clase de deportes. En sintonía con la competencia material, la Segob tiene el monopolio para emitir permisos que habilitan a particulares (personas físicas o morales) para que se practiquen en establecimientos juegos con apuestas o sorteos de acuerdo con los requisitos y condiciones que se establezcan en el Reglamento de la LFJS. Para el otorgamiento de los permisos los permisionarios deben pagar en concepto de “Participación” a la Segob una aportación en dinero cuyo destino será el mejoramiento de los establecimientos de prevención social y de asistencia pública, dependientes de las secretarías de Gobernación y de Salubridad y Asistencia. De acuerdo con el CFF las Participaciones son Aprovechamientos y a su vez estos son créditos fiscales.

A la par del mencionado Aprovechamiento, existen contribuciones en los tres niveles de gobierno. Las reglas sobre la concurrencia del siste-

ma tributario se han confeccionado a lo largo de los últimos setenta años, y la materia de juegos y sorteos con apuestas no es la excepción pues resulta ser espejo fiel de nuestro sistema,¹⁵ en particular esta materia se ha ido construyendo con base en legislación federal, en concreto con la LCF, las leyes del IVA,¹⁶ ISR, IEPS y, por supuesto, la LEJS, además de los criterios jurisprudenciales que ha conformado el PJJF. Por lo que a lo largo de este epígrafe haremos un breve recorrido por ambos andamiajes.

El enjambre tributario ya habría sido denunciado desde la época de Porfirio Díaz, en el siglo pasado se realizaron tres Convenciones Nacionales Tributarias para resolver este tema, pues en el ámbito constitucional no se da respuesta¹⁷ porque no se definen claramente las competencias tributarias entre la Federación, las entidades federativas y los municipios, por lo que el contribuyente ha tenido una triple obligación tributaria con estos tres niveles de gobierno que recae sobre la misma fuente de ingreso o gasto.

Analicemos pues el sistema tributario propio de juegos y sorteos permitidos. Comencemos con el IEPS porque fue el impuesto que se incorporó recientemente (2008) a este régimen y que ha marcado peculiaridades, alejándose del sistema “tradicional” de nuestra coordinación fiscal, es decir, se aparta de las reglas generales del SNCF, pues de acuerdo con éstas no se permite la coexistencia de los impuestos especiales con las facultades concurrentes de las entidades federativas, tal como se ha desarrollado en la legislación y jurisprudencia porque la finalidad del SNCF es evitar la doble o triple tributación sobre el mismo objeto material del tributo y, con ello, no permitir la invasión de esferas tributarias.

De esta manera, la Segunda Sala de la SCJN ha determinado que:

¹⁵ Afirmamos que es reflejo fiel de nuestro sistema tributario general en el sentido que se ha ido construyendo con base en litigios, jurisprudencias y necesidades recaudatorias.

¹⁶ Es importante mencionar que la venta de billetes de lotería, sorteos y juegos está exento del IVA. Artículo 9: “No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:...

V. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta”.

¹⁷ Así lo han denunciado varios constitucionalistas y fiscalistas, entre ellos Serna de la Garza, José María, *El sistema federal mexicano: análisis jurídico*, cit.

Conforme al marco constitucional establecido mediante la adición de la fracción XXIX al artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, realizada por decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 24 de octubre de 1942, y como consecuencia directa de las recomendaciones de la Tercera Convención Nacional Fiscal, el 31 de diciembre de 1947 se publicó en el indicado medio de difusión oficial la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, en cuyo artículo 8o. se establecía, *a favor de los Estados, el Distrito Federal y los Territorios que suprimieran sus impuestos generales sobre el comercio y la industria, una participación sobre la recaudación de ese tributo*, precisándose que su cobro y control se realizarían de común acuerdo entre las autoridades federales y locales correspondientes, ciñéndose a las disposiciones que mediante decreto fijara el Ejecutivo Federal; posteriormente, en la *diversa Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles*, publicada en el *Diario Oficial* el 31 de diciembre de 1951, *por primera ocasión se estableció la posibilidad legal de que la Federación celebrara convenios de coordinación con las entidades federativas para recaudar la cuota federal y la participación local en ese tributo federal*, precisándose en su artículo 15 que *los Estados tendrían derecho a una cuota adicional del 12 al millar sobre el importe de los ingresos gravables percibidos dentro de su jurisdicción, siempre y cuando no mantuvieran en vigor impuestos locales sobre el comercio y la industria*; inclusive, en apoyo al naciente sistema de coordinación, el 30 de diciembre de 1953 se publicó en el medio referido la *Ley de Coordinación Fiscal entre la Federación y los Estados, con la que se conformó un sistema para evitar por dos vías la doble o múltiple tributación*, por una parte, velando porque las entidades federativas respetaran las restricciones que a nivel constitucional se habían establecido a su potestad tributaria y, por otra, en materia de comercio e industria, *otorgando a los Estados que no tuvieran en vigor impuestos locales sobre actividades de esa naturaleza, el derecho a una cuota adicional del impuesto sobre ingresos mercantiles, al tenor del convenio que celebraran con la Federación*; sistema de coordinación basado en la participación del impuesto sobre ingresos mercantiles y en las cuotas adicionales de diversos tributos que perduró en su esencia hasta 1973, sin que todos los Estados aceptaran coordinarse para recaudar la cuota adicional derivada de dicho tributo, por lo que en ese último año se transformó el mecanismo que regía al principal impuesto del sistema nacional de coordinación fiscal, pues se abandonó el sistema de cuotas adicionales, adoptándose el de participación en sentido estricto, ya que respecto del impuesto sobre ingresos mercantiles *las entidades que celebraran el respectivo convenio recibirían el 45% de lo que por ese concepto se recaudara en su territorio*. En abono a lo anterior, destaca que en aquella época la posibilidad de celebrar convenios de coordinación fiscal no se limitó al impuesto

sobre ingresos mercantiles, pues en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en específico en su artículo 45 Bis, adicionado mediante decreto publicado el 30 de diciembre de 1972, se previó que aquéllos se celebraran respecto del impuesto al ingreso global de las empresas de los causantes menores, a condición de que no se mantuvieran en vigor los impuestos locales y municipales previstos en el convenio respectivo. Finalmente, la esencia del sistema vigente a la fecha se fijó con la expedición en 1978 de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y en 1980 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, estableciéndose un sistema de coordinación fiscal uniforme cuyo sustento se encuentra en la celebración de convenios de adhesión al sistema nacional de coordinación fiscal entre la Federación y las entidades federativas, cuyo objeto es armonizar el ejercicio de la potestad tributaria entre los órganos legislativos de los referidos órganos de gobierno con el fin de evitar la doble o múltiple tributación, ya que las entidades que celebran tales convenios deben renunciar a establecer contribuciones sobre hechos o actos jurídicos gravados por la Federación o a suspender su vigencia y otorgar a los Estados, al Distrito Federal y a los Municipios, con base en un fondo general y fondos específicos, participación en la recaudación de los gravámenes de carácter federal, ya sea en forma global o condicionada, pues en algunos casos la participación respectiva debe destinarse al financiamiento de determinadas actividades estatales o municipales.¹⁸

De acuerdo con la anterior jurisprudencia se resaltan las siguientes directrices:

- La regla que establece el sistema de Participaciones data de 1942 y funcionaba respecto al Impuesto Federal de Ingresos Mercantiles, siempre y cuando las entidades federativas suprimieran sus impuestos globales sobre comercio exterior.
- El espíritu de la Ley de Coordinación Fiscal es evitar por dos vías la doble o la múltiple tributación.
- El sistema de coordinación se basa en convenios de adhesión celebrados entre la Federación y las entidades federativas.

¹⁸ Tesis: 2ª./J.25/2010, COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EVOLUCIÓN DE LA REGULACIÓN DE LOS CONVENIOS QUE PARA TAL FIN SE HAN CELEBRADO CON BASE EN EL MARCO CONSTITUCIONAL VIGENTE, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXI, marzo de 2010, p. 951 (énfasis añadido).

- Los convenios de adhesión tienen como objeto armonizar el ejercicio de la potestad tributaria sobre hechos o actos gravados por la Federación.
- Las entidades federativas deben renunciar al establecimiento de contribuciones sobre hechos o actos gravados por la Federación.¹⁹

Siguiendo con las pautas del SNCF, en la siguiente tesis aislada de la Segunda Sala de la SCJN se establece que las entidades federativas no pueden gravar los bienes que están reservados por mandato constitucional a la Federación y sólo podrán establecer impuestos locales en las materias concurrentes que no recaigan sobre un mismo objeto gravado con independencia de que sea la misma fuente que por su propia naturaleza pueda ser gravada por varios tributos con distintas perspectivas. Y reitera que el SNCF evita la doble o múltiple tributación. Tal como se puede apreciar a continuación:

Conforme al artículo 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las facultades no concedidas expresamente a los funcionarios federales se entienden reservadas a los Estados, de ahí que la Federación no pueda imponer contribuciones en materia de propiedad inmobiliaria ni las entidades federativas legislar sobre las materias contenidas en la fracción XXIX del artículo 73, las señaladas en las fracciones V, VII y IX del artículo 117, así como sobre las indicadas en el artículo 118, sin consentimiento del Congreso de la Unión, *so pena de incurrir en invasión de facultades y, consecuentemente, en una doble o múltiple tributación en relación con tales conceptos, situación que se trata de evitar con el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal*. En esa virtud, el artículo 10-C de la Ley de Coordinación Fiscal no ocasiona *invasión de competencias, porque si bien señala que las Legislaturas Locales pueden establecer impuestos a la venta o consumo final de los bienes cuya enajenación se encuentre gravada por la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios*, tal situación es permitida por el orden constitucional *siempre que no se trate de bienes cuyo gravamen se encuentre reservado a la Federación*, que son a los que se refieren los artículos 73, fracción XXIX y 131 constitucionales. *Es decir, persiste la prohibición hacia las Legislaturas de las entidades federativas de legislar en las materias reservadas a la Federación y sólo podrán establecer impuestos locales en las materias concurrentes que no recaigan sobre el mismo objeto gravado, inde-*

¹⁹ Tesis: 2ª./J.25/2010, *op. cit. Supra*.

pendientemente de que incidan sobre la misma fuente que, por su propia naturaleza, *permite ser gravada por varios tributos a la vez desde distintos ángulos*.²⁰

En resumidas cuentas, el SNCF cuyo fundamento es la Ley de Coordinación Fiscal nació con vocación de eliminar la doble o múltiple imposición y de evitar la invasión de esferas tributarias. Criterios jurisprudenciales han interpretado la integración del SNCF porque ha sido un tema controvertido entre contribuyentes y los distintos niveles de gobierno. En la siguiente tesis de jurisprudencia se indica que el SNCF se compone por las entidades federativas que deseen adherirse y celebren convenio con la SHCP, tal como se transcribe textualmente:

En el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente a partir del 1o. de enero de 1997, el Congreso de la Unión facultó a las entidades federativas para establecer impuestos locales y municipales sobre tenencia o uso de vehículos, sin perjuicio de que aquéllas continuaran adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, acciéndolo así la propuesta del Ejecutivo Federal plasmada en el proceso legislativo que dio origen a la reforma relativa, de eliminar la exclusividad de la Federación para establecer gravámenes sobre tenencia o uso de vehículos. Sobre esa base debe ponderarse que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley de Coordinación Fiscal, *el referido sistema se integra por las entidades que deseen adherirse y celebren convenio con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, autorizado y aprobado por su legislatura, y en términos de lo previsto en su artículo 1o., el Distrito Federal tiene el carácter de una entidad federativa*. Ahora bien, el Distrito Federal se encuentra adherido al sistema indicado en términos de lo dispuesto en el artículo Segundo Transitorio del Decreto por el que se reforma la Ley de Coordinación Fiscal, para incorporar al Distrito Federal en el Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 31 de diciembre de 2000; además, el 23 de mayo de 2003 celebró con la secretaría mencionada convenio de colaboración administrativa, el cual se publicó en ese órgano informativo el 5 de agosto del mismo año. En ese sentido, si por una parte, la tenencia o uso de vehículos es una materia

²⁰ Tesis: LXXXI/2010, COORDINACIÓN FISCAL. EL ARTÍCULO 10-C DE LA LEY RELATIVA NO INVADE LA COMPETENCIA DE LAS LEGISLATURAS LOCALES EN MATERIA, *Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXII, agosto de 2010, Segunda Sala, p. 458.

que prevé la Ley de Coordinación Fiscal y sobre la cual los integrantes del sistema en cuestión pueden establecer gravámenes y, por otra parte, el Distrito Federal forma parte de dicho sistema y, por tanto, se equipara a una entidad federativa, es evidente que también puede hacer uso de la autorización conferida respecto a establecer impuestos sobre esa fuente de riqueza en el ámbito local.²¹

En este mismo sentido se ubica la siguiente jurisprudencia de la Segunda Sala de la SCJN:

*Cuando una entidad federativa celebra un convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se generan diversas consecuencias respecto de la potestad tributaria que corresponde ejercer al Congreso Local de que se trate. En principio, dicha facultad, en aras de evitar la doble o múltiple imposición, no podrá desarrollarse en su aspecto positivo, relativo a la creación de tributos, en cuanto a los hechos imposables que se encuentren gravados por un impuesto federal participable, ya que al celebrarse la mencionada convención debe entenderse que la potestad tributaria se ha ejercido no en su aspecto positivo, ni en el negativo, correspondiente a la exención de impuestos, sino en su expresión omisiva que se traduce en la abstención de imponer contribuciones a los hechos o actos jurídicos sobre los cuales la Federación ha establecido un impuesto, lo que provocará la recepción de ingresos, vía participaciones, provenientes de los impuestos federales que gravan aquellos hechos o actos. Por otra parte, en razón de que al adherirse la respectiva entidad federativa al señalado Sistema de Coordinación Fiscal, el órgano legislativo local renunció a imponer las contribuciones que concurren con los impuestos federales participables, ello conlleva, incluso a la desincorporación temporal de su ámbito competencial de la potestad relativa, por lo que si aquél crea contribuciones de esa especie, estará expidiendo disposiciones de observancia general que carecen del requisito de fundamentación previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que serán emitidas sin la competencia para ello, tal como deriva del contenido de la tesis jurisprudencial número 146 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 149 del Tomo I del Apéndice al *Semanario Judicial de la**

²¹ Tesis: I.15°.A.112 A, TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS. LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DEL DISTRITO FEDERAL ES COMPETENTE PARA ESTABLECER ESE TRIBUTO EN EL ÁMBITO LOCAL, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVIII, diciembre de 2008, p. 1092 (énfasis añadido).

Federación 1917-1995, de rubro: “FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD LEGISLATIVA”.²²

Como hemos mencionado la LCF es la que articula al SNCF y funciona con base en convenios de adhesión y participaciones del rendimiento de los impuestos que son reservados a la Federación o por los que se adhieren las entidades federativas mediante los mencionados convenios. La aspiración del SNCF es armonizar y coordinar las principales fuentes tributarias federales entre los distintos niveles de gobierno, con la finalidad de evitar la concurrencia de imposición sobre un mismo objeto imponible o base imponible. La LCF coordina tanto los impuestos especiales como aquellos que no siendo especiales la Federación tiene facultades para establecerlos de acuerdo con la fracción VII del artículo 73 de la Constitución federal, tal como se observa en la siguiente tesis:

De la interpretación sistemática y relacionada de las fracciones VII, XXIX, último párrafo y XXX del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte que *si el Congreso de la Unión tiene facultades expresas para establecer contribuciones federales para satisfacer el presupuesto, para expedir una ley secundaria en la que se precisen los porcentajes en que el Distrito Federal, los Estados y los Municipios participarán de las contribuciones federales especiales*, y para crear las leyes que permitan cumplir con esas atribuciones, es jurídicamente válido concluir que dentro de ellas queda también comprendida, en forma implícita, la de expedir normas como *la Ley de Coordinación Fiscal, por la cual se establece un sistema de coordinación fiscal nacional, esto es, de la Federación con las entidades federativas, Municipios y el Distrito Federal con su actual naturaleza jurídica, y en la que se incluyen los mecanismos necesarios para satisfacer los objetivos contemplados en el texto constitucional*, que consisten esencialmente en la recaudación de contribuciones federales destinadas al gasto público, así como la institución de *un sistema que permita el aprovechamiento coordinado de las principales fuentes tributarias federales entre los distintos niveles de gobierno*, que no tiene otra finalidad que la de sufragar los

²² Tesis: 2ª./J.17/2001, COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EFECTOS DE LA CELEBRACIÓN DE LOS CONVENIOS DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL RELATIVO RESPECTO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA LOCAL, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena época, t. XIII, mayo de 2001, p. 293 (énfasis añadido).

gastos públicos e impulsar el crecimiento económico nacional conforme a la encomienda al Estado prevista en el artículo 26 constitucional, e incluso, *dar solución a una problemática jurídica real como es la concurrencia de los ámbitos federal y local en la imposición de contribuciones sobre un mismo objeto en perjuicio de los contribuyentes*. Lo anterior es así, porque aun cuando la invocada *fracción XXIX prevé que los integrantes de la Federación participarán en el rendimiento de las contribuciones especiales ahí contempladas, ello no significa que esa sea la única forma en que el legislador federal puede regular la coordinación fiscal*, si se toma en cuenta que esa porción normativa sólo garantiza la participación respecto de las que expresamente menciona, y sobre todo si el texto constitucional no limita que en el ámbito local exista respecto de otras, como las que refiere la citada *fracción VII*. Así, la *Ley de Coordinación Fiscal es un instrumento necesario para cumplir con aquellos objetivos relativos a la recaudación de ingresos federales para satisfacer los respectivos presupuestos y el fomento al desarrollo económico nacional a través de la participación del Distrito Federal, Estados y Municipios, en la recaudación, fiscalización y liquidación de las contribuciones federales, ya sean las especiales previstas en la referida fracción XXIX del artículo 73 constitucional y que en forma exclusiva corresponde establecer a la Federación, o bien las que se impongan en términos de la fracción VII del propio precepto*.²³

La LCF y la tesis de jurisprudencia son aplicables al sistema de tributación de juegos y sorteos con apuestas, en lo que se refiere al rendimiento participable del IVA sobre la Lotería Nacional y cuya reforma entró en vigor en 1997.

La reforma que entró en vigor en 1997 fue trascendental para el actual régimen sobre juegos y sorteos pues previó expresamente la posibilidad de que los gobiernos locales establecieran contribuciones locales de quienes percibían ingresos o premios de eventos nacionales.²⁴

²³ Tesis: I.8o.A.135. A, *Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVIII, diciembre de 2008, p. 989.

²⁴ Nuño Sepúlveda, José Ángel y Ibarría González, José María, *op. cit.*, pp. 61 y 62.

En nuestra consideración, en ese momento generó una competencia fiscal desleal²⁵ entre las entidades federativas porque las tasas de los impuestos locales fueron diversas, lo que permite al premiado o jugador decidir en qué entidad federativa cobrar los ingresos por el premio. Lo que ocasionó una primera distorsión en el régimen fiscal de los juegos y sorteos con apuestas, amén de la posterior entrada en vigor del IEPS.

Por tal motivo, es importante detenernos en este punto porque las entidades federativas no han tenido limitaciones para gravar los juegos y sorteos sobre determinados hechos imponderables y, de una manera muy rústica, la LIVA y LISR, de acuerdo con la LCF, fueron las que establecieron el andamiaje para que las entidades federativas explotaran la imposición sobre esta industria. La reforma de 1997 al ISR fue la que estableció la primera regla para coordinar el gravamen sobre el mismo objeto material del impuesto.

Antes de la reforma de 1997 se establecía en la LIVA su artículo 41:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal convenido en no mantener impuestos locales o municipales sobre:

I.- Los actos o actividades por los que se deba pagar el Impuesto al Valor Agregado o sobre las prestaciones o contraprestaciones que deriven de los mismos...

A su vez, la fracción V del artículo 9o. de la LIVA (vigente) sanciona que:

No se pagará el impuesto en la enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta.

²⁵ Cuestión que ya había sido advertida por Pedro Vázquez Colmenares cuando fungió como tesorero del Departamento del Distrito Federal. En Morones Hernández, Humberto, “El Impuesto sobre Loterías, Rifas y Sorteos en el seno del grupo de trabajo de Nuevas Fuentes de Ingresos Locales y Potestades Tributarias”, *Revista Indetec*, núm. 110, marzo-abril de 1998, p. 36.

De acuerdo con Nuño Sepúlveda e Ibarra González,²⁶ en una interpretación sistemática y armónica de los artículos 41 y 9o., fracción V, de la LIVA, a nivel federal estaba exenta la enajenación de billetes y demás comprobantes que permitían participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, por lo que no se vulneraba el artículo 41 de esa misma ley, y las entidades federativas al gravar la enajenación de billetes y comprobantes para participar en loterías o sorteos con los impuestos locales sobre loterías, rifas y sorteos no infraccionaban el SNCF ni los respectivos convenios de adhesión con la SHCP porque no había gravamen a nivel federal sobre estos actos. Sin embargo, la LISR establecía en el artículo 129: “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”.

Y en el artículo 130:

El Impuesto por 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, aplicando el 8% por los premios con valor de \$1.01 a \$8.00 en adelante.

Con la reforma de 1997 se introdujo el artículo 41, fracción VII, de la LIVA vigente en la actualidad y que establece:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener impuestos locales o municipales sobre:...

VII. La enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos y concursos de toda clase, organizados por organismos públicos descentralizados de la Administración Pública Federal, cuyo objeto social sea la obtención de recursos para destinarlos a la asistencia pública.

Tampoco mantendrán impuestos locales o municipales de carácter adicional sobre las participaciones en gravámenes federales que les corresponda.

²⁶ Nuño Sepúlveda e Ibarra González, *op. cit.*, pp. 61 y 62.

Se estableció este artículo para introducir Participaciones federales sobre el IVA por concepto de la enajenación de billetes y demás comprobantes en juegos y sorteos emitidos por la Lotería Nacional o Pronósticos Deportivos, a cambio de no gravar dicha actividad y de adherirse al SNCF. Es decir, desde 1997 hay un IVA participable a las entidades federativas por la venta de billetes para juegos y sorteos que realicen entidades como la Lotería Nacional.

El texto del artículo 130 de la LISR en 1997 era el siguiente:

El impuesto por los ingresos derivados de loterías, rifas, sorteos y concursos. Se calculará aplicando la tasa del 21% sobre el valor del premio correspondiente a cada boleto o billete entero, sin deducción alguna. La tasa a que se refiere este párrafo será del 15%, en aquellas entidades federativas que apliquen un impuesto local sobre los ingresos a que se refiere este párrafo, a una tasa del 6%.

Como hemos indicado, dicho artículo abrió la puerta para que las entidades federativas establecieran un impuesto sobre juegos y sorteos con premios con una tasa del 1 al 6% por los ingresos obtenidos por premios, rifas y sorteos, y a su vez la Federación mediante el ISR establecería una tasa hasta el 15% sobre el mismo hecho imponible, para que sumadas las tasas el premiado o jugador pagaría un total de 21% de impuestos entre la Federación y la entidad federativa.

Así, la entidad federativa optará por aplicar una tasa mayor del 6% en el impuesto local, la Federación aplicará una tasa complementaria hasta llegar al 21% por la obtención del premio. Esta mecánica intentaba desincentivar a las entidades federativas a imponer tasas más altas del 6%. Esta situación genera una competencia fiscal desleal entre las entidades federativas porque el premiado o jugador buscará la entidad federativa que grave con menos tasa los ingresos para evitar la carga fiscal del 21% por el premio obtenido.

El mecanismo de las Participaciones es muy importante para que funcione el SNCF, pues en el caso de que la entidad federativa incumpla su convenio de adhesión con la SCHF éstas disminuirán en el monto equivalente al monto estimado de la recaudación. Así lo ha sostenido la jurisprudencia del Pleno de la SCJN:

El artículo 11 de la Ley de Coordinación Fiscal establece que *cuando alguna entidad que se hubiera adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal viole los artículos 73, fracción XXIX, 117, fracciones IV a VII y IX o 118, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, o falte al cumplimiento del o de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ésta, oyendo a la entidad afectada y teniendo en cuenta el dictamen técnico que formule la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, podrá disminuir las participaciones de dicha entidad en una cantidad equivalente al monto estimado de la recaudación que la misma obtenga o del estímulo fiscal que otorgue, en contravención a dichas disposiciones; y que las cantidades en que se reduzcan tales participaciones incrementarán el Fondo General de Participaciones en el siguiente año. Ahora bien, de la interpretación de los artículos 2o., 6o., 7o., 9o. y 11 de la Ley de Coordinación Fiscal, en relación con el objeto y naturaleza jurídica de las participaciones federales, se advierte que las cantidades en que se reduzcan las de una entidad durante un ejercicio, en modo alguno se destinarán a incrementarlas en el siguiente año, ya que no lo establece así el mencionado artículo 11, pues éste se refiere al incremento del Fondo General de Participaciones, el cual, de conformidad con los artículos 2o., fracción I y 6o. referidos, se distribuye con base en los montos comprendidos en él a las entidades federativas y éstas a su vez las canalizan a sus Municipios, de acuerdo con disposiciones de carácter general que las Legislaturas Locales indiquen, aunado a que dicho fondo es el instrumento financiero mediante el cual la Federación distribuirá los ingresos participables a las entidades coordinadas, de acuerdo con las bases que señala la Ley de Coordinación Fiscal y el Presupuesto de Egresos.*²⁷

En el SNCF junto con el mecanismo de las Participaciones tenemos a los convenios de adhesión, pero ¿cuáles son los efectos de estos últimos? De acuerdo con la siguiente tesis jurisprudencial los efectos se resumen en:

En la jurisprudencia 2a./J. 17/2001, publicada bajo el rubro: “COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EFECTOS DE LA CELEBRACIÓN DE LOS CONVENIOS DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL RELATIVO RESPECTO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA LOCAL”, en el Tomo XIII, mayo de 2001, página 293, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, la Segunda Sala del más Alto Tribunal de Justicia en el país estableció que *cuando una entidad federativa celebra*

²⁷ Tesis: P/J.50/2005, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXI, mayo de 2005, p. 1200 (énfasis añadido).

un convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal se generan diversas consecuencias respecto de la potestad tributaria que corresponde ejercer al Congreso Local de que se trate, a saber: 1) Que mediante dicha potestad, en aras de evitar la doble o múltiple imposición, no podrán crearse tributos en cuanto a los hechos imponibles o actos jurídicos sobre los cuales la Federación ha establecido un impuesto, pues por virtud de esa convención el Estado recibirá ingresos, vía participaciones, provenientes de los impuestos federales que graven tales hechos o actos; y, 2) Que con motivo de ese pacto, el órgano legislativo local renuncia a imponer las contribuciones que concurren con los impuestos federales participables, lo que incluso conlleva a la desincorporación temporal de su ámbito competencial de la potestad relativa, de manera que si aquél crea contribuciones de esa especie, estará expidiendo disposiciones de observancia general que carecen del requisito de fundamentación previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que serán emitidas sin la competencia para ello. Con base en lo anterior, si se toma en cuenta que el hecho imponible de una contribución es el contenido por la norma jurídica de forma hipotética y de cuya realización surge el nacimiento de la obligación tributaria, esto es, hay un hecho generador cuando la realidad coincide con la hipótesis normativa y con ello se provoca el surgimiento de la obligación fiscal —sin que deba confundirse con el objeto del tributo, pues éste se refiere a la realidad económica que se pretende someter a la tributación—, se llega al conocimiento que el hecho imponible de los impuestos sobre nóminas y sobre la renta, en cuanto a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado son distintos, puesto que el del primero consiste en la realización de un pago por remuneración con motivo de un trabajo personal subordinado, es decir, la situación que motiva el nacimiento de la obligación tributaria es la actividad de erogar pagos por dicho concepto; entretanto, el del segundo consiste en la obtención de un ingreso por parte de una persona física por tal concepto, esto es, la hipótesis de la que nace la obligación contributiva es la recepción de un pago como remuneración; de ahí que si bien es cierto al suscribir el Estado de Nuevo León el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal quedó proscrita para el Congreso de dicha entidad federativa la facultad de imponer tributos que incidieran en los hechos imponibles de un impuesto federal participable (impuesto sobre la renta), también lo es que por virtud de las distinciones destacadas, el impuesto sobre nóminas no participa de la misma fuente o hecho imponible sobre el que recae la obligación tributaria que consigna la Ley del Impuesto sobre la Renta a cargo de personas físicas que presten un servicio personal subordinado, por lo que no se contraviene dicho acuerdo con la Federación y, en esa medida, los artículos primero, fracción I, punto 6, de la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal 2006 y 154 a 159 de la Ley de Hacienda, ambas del Estado de Nuevo León, sí

*revisten la debida fundamentación y respetan el artículo 16 de la Carta Magna, puesto que el Congreso Local tiene competencia para imponer aquel tributo.*²⁸

Entonces, recapitulando, se ha sostenido en reiterados criterios jurisprudenciales que el espíritu de la LCF y del SNCF es evitar la doble tributación, tal como se expresa en la siguiente tesis de jurisprudencia de Tribunales Colegiados:

El citado precepto, al establecer el impuesto que grava las erogaciones por remuneraciones al trabajo personal subordinado por los servicios prestados dentro del territorio del Estado de San Luis Potosí, bajo la dirección o dependencia de un patrón o de un tercero que actúe en su nombre (fracción I), y por los servicios (trabajo personal no subordinado) prestados dentro del mismo territorio (fracción II), aun cuando cualquiera de los sujetos mencionados tenga su domicilio fuera de la entidad, no transgrede el convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal correspondiente. Lo anterior, porque dicho precepto remite expresamente a las exenciones de dicho impuesto, previstas en el diverso artículo 27 del propio ordenamiento, cuya fracción III se refiere a los pagos realizados a personas físicas por la prestación de su trabajo personal independiente, *lo cual evidencia que la contribución señalada no implica una doble tributación respecto de quienes reciben pagos por servicios que estén gravados por el impuesto al valor agregado pues, se insiste, la propia ley los exenta.*²⁹

Este criterio se sostiene también en la siguiente jurisprudencia:

El citado precepto, al prever *el impuesto sobre nóminas en el Estado de Coahuila*, el cual grava las erogaciones por concepto de pagos de servicios de comedor y comida, así como de transporte realizadas por el patrón en beneficio de sus trabajadores, *no violenta el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, toda vez que dicho tributo se orienta a las erogaciones realizadas por un patrón para retribuir un trabajo personal subordinado, mientras que el impuesto al valor agregado grava diversos actos o actividades, destacando la prestación de servicios independientes, motivo por el cual no se genera una doble tributación que represente una transgresión a dicho sistema.* En consecuencia, las fracciones XII

²⁸ Tesis: IV.1°.A.79.A, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXV, junio de 2007, p. 11005, (énfasis añadido).

²⁹ Tesis: IX.1°.J/2 (10ª), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, libro 2, t. IV, enero de 2014, p. 2730 (énfasis añadido).

y XIV del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza revisten la debida fundamentación y respetan la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.³⁰

Después de haber analizado el SNCF en sus términos generales, habrá que hacernos la siguiente pregunta: ¿cómo funciona el IEPS por juegos y sorteos con apuestas de acuerdo con el SNCF?

En el IEPS no hay Participaciones a las entidades federativas y, de acuerdo con la LCF y el SNCF, no existen convenios de adhesión entre la SHCP y las entidades federativas. *El IEPS se fundó en una razón meramente recaudatoria.*

Recordemos que las entidades federativas gravan a los juegos y sorteos con base en la reforma de la LISR de 1997. Así, pues, repasemos la historia de los impuestos especiales para advertir la peculiaridad del IEPS dentro del régimen fiscal de juegos y sorteos con apuestas.

Los impuestos especiales, como nos explica Serna de la Garza,³¹ nacieron con el presidente Lázaro Cárdenas y después de la Segunda Convención Hacendaria,³² que se envió una iniciativa de reforma a la Constitución federal y publicada en 1942, por la que estableció la facultad de

³⁰ Tesis: 2ª./J.112/2011 (9ª.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Libro I, t. 2, octubre de 2011, p. 1246 (énfasis añadido).

³¹ Serna de la Garza hace notar que la Segunda Convención Nacional Fiscal en sus conclusiones plasmó el principio de la participación de los estados en los ingresos producidos por determinados impuestos definidos como federales. Serna de la Garza, José María, *op. cit.*, pp. 192 y ss.

³² Hallivis Pelayo, Manuel, *Fisco, federalismo y globalización en México*, México, Tax Editores, 2003, p. 195. En una de las conclusiones de la Segunda Convención Nacional Tributaria se estableció: “Por otra, parte el gobierno federal debe tener poder tributario exclusivo y aprovechamiento exclusivo en todas aquellas rentas relativas a la producción y explotación de recursos naturales que pertenezcan a la nación y sobre los servicios públicos de concesión federal”.

la Federación de establecer impuestos especiales sobre las siguientes materias: “Gasolina, energía eléctrica, tabacos labrados, cerveza y otras”.

Y con base en esta reforma se introdujo la facultad a las entidades federativas de participar en el rendimiento de los impuestos especiales, de acuerdo con lo que se establecería en la ley secundaria federal y las legislaturas locales federales. Y así lo ha reiterado la tesis de la Segunda Sala de la SCJN, que a continuación se cita:

Del análisis del desarrollo de las disposiciones de la Constitución General de la República vigente que han regulado la distribución de la potestad tributaria entre la Federación y las entidades federativas, así como el reparto de los recursos recaudados por esos niveles de gobierno, se advierte que el sistema de coordinación fiscal entre los mismos se ha desarrollado al tenor de tres diversos marcos constitucionales, cuya precisión resulta relevante para fijar el alcance de los convenios de coordinación fiscal celebrados conforme a la actual Ley de Coordinación Fiscal. Al respecto, *destaca que en el texto original de la referida Carta Magna no se distribuyeron las fuentes o las materias sobre las cuales se ejercería la potestad tributaria por el Congreso de la Unión y las Legislaturas Locales, generándose un auténtico sistema concurrente de coordinación, donde la Federación tenía la libertad de establecer contribuciones sobre cualquier hecho o acto jurídico y los Estados únicamente encontraban limitado el ejercicio de la mencionada potestad, por lo dispuesto en los artículos 117, 118 y 131 constitucionales, en el sentido de no establecer tributos sobre el comercio exterior o interior, ni gravar el tránsito de personas o cosas que atravesaran su territorio. Al tenor de esas bases constitucionales, fue el Congreso de la Unión, en su carácter de legislador federal, el que gradualmente estableció un auténtico sistema de coordinación fiscal entre la Federación, las entidades federativas y los Municipios, el cual se sustentaba, por una parte, en participaciones de los impuestos federales a favor de las haciendas locales y, por otra parte, en una contribución federal prevista originalmente en la Ley Federal del Timbre, que recaía sobre los ingresos tributarios de carácter local y municipal y que constituía una auténtica participación de los impuestos de esos niveles de gobierno a favor de la Federación. Posteriormente, con la reforma realizada al artículo 73, fracción X, de la Constitución General de la República, el dieciocho de enero de mil novecientos treinta y cuatro, se estableció a nivel constitucional, por primera ocasión, un sistema de coordinación fiscal basado en la participación que respecto de un preciso tributo federal distribuiría la Federación entre las entidades federativas, destacando que del análisis de los debates que dieron lugar a la citada reforma y de las modificaciones que se hicieron a la iniciativa del Ejecutivo, la que no contemplaba erigir a nivel constitu-*

cional el sistema de participaciones, se colige que fue intención del Poder Revisor de la Constitución reconocer que las actividades relacionadas con las materias previstas en la fracción X del mencionado artículo 73 de la Carta Magna únicamente podrían gravarse por la Federación y que, *en el caso de las contribuciones relacionadas con la energía eléctrica*, por constituir éstas una fuente importante de recursos para las haciendas locales, al susstraerse de las respectivas legislaturas la potestad tributaria respectiva, era necesario restañarlas a través de un sistema de participaciones que legalmente ya existía pero que se garantizaría con un precepto constitucional. Al tenor de este contexto constitucional se realizaron diversas reformas legales que conformaron un nuevo sistema de coordinación fiscal basado en las participaciones que de los impuestos federales y locales se redistribuirían entre los tres niveles de gobierno. Con posterioridad, *conforme a la reforma constitucional del veinticuatro de octubre de mil novecientos cuarenta y dos, se modificó radicalmente el sistema nacional de coordinación fiscal entre la Federación y las entidades federativas, fragmentándose la regulación constitucional de la facultad legislativa del Congreso de la Unión, al normarse su distribución entre los referidos niveles de gobierno, en su ámbito general, en la fracción X del artículo 73 y uno de sus ámbitos específicos, el relativo al ejercicio de la potestad tributaria, en la fracción XXIX del propio precepto constitucional. Además, al crearse una disposición especial para regular la distribución de la potestad tributaria, se otorgó al Congreso de la Unión la atribución para imponer contribuciones en exclusiva sobre determinadas materias; asimismo, en la propia fracción XXIX se estableció que las entidades federativas participarían en el rendimiento de las contribuciones especiales en la proporción que la ley secundaria federal determinara, con lo que se consolidó el sistema de coordinación fiscal basado en la participación que concediera la Federación a las entidades federativas de lo recaudado vía tributos federales, pues tal participación no se limitaría a la de los ingresos derivados del impuesto a la energía eléctrica, sino también respecto de los diversos tributos especiales de carácter federal*. En ese contexto, debe precisarse que, en esencia, el marco constitucional que se estableció a partir del año de mil novecientos cuarenta y dos es el sustento del sistema que a la fecha, en sede constitucional, rige la coordinación fiscal entre la Federación y las entidades federativas, sin que su estructura haya sido alterada como consecuencia de que en mil novecientos cuarenta y nueve se adicionara un inciso g) a la fracción XXIX del artículo 73 en cita, con el fin de reservar a la Federación la potestad para gravar en exclusiva la producción y consumo de cerveza.³³

³³ Tesis: 2ª. CLXX/2000, COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EVOLUCIÓN DE SU REGULACIÓN AL TENOR DE LA CONSTITUCIÓN POLÍ-

Las reglas se fueron definiendo sobre los impuestos federales a partir de 1942 en la Constitución y de una batería de leyes a nivel federal que han ido construyendo el IEPS dentro del SNCF,³⁴ de tal suerte que, de acuerdo con la Ley del IEPS, se establece que las entidades federativas que celebren convenio de adhesión con la SHCP no podrán mantener impuestos locales sobre los actos y actividades por los que ellos deriven. Tal como lo podemos apreciar de la siguiente tesis del pleno de la SCJN:

Tomando en cuenta los efectos que la celebración del citado Convenio —publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 28 de diciembre de 1979— provoca en la esfera competencial de las Legislaturas Locales, precisados en la jurisprudencia 2a./J. 17/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro: “COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EFECTOS DE LA CELEBRACIÓN DE LOS CONVENIOS DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL RELATIVO RESPECTO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA LOCAL”, así como lo previsto en los artículos 14, penúltimo párrafo, y 41, 42 y 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y 2o., fracción II, y 27, 28 y 29 de la *Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios*, al tenor de los cuales los Estados de la República que hayan celebrado un convenio con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal no podrán mantener impuestos locales sobre los actos y actividades por los que deban pagarse esos impuestos federales o sobre las prestaciones o contraprestaciones que de ellos deriven, ni sobre la producción, distribución o almacenamiento de bienes, cuando por su enajenación deban pagarse aquéllos, y en virtud de que esos tributos federales (IVA e IEPS) no gravan el servicio consistente en la prestación de un trabajo personal subordinado, se concluye que el Congreso del Estado de Guanajuato puede ejercer su potestad tributaria para gravar las nóminas erogadas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, por lo que la contradicción entre lo previsto en los artículos 1o. y 2o. de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato y el diverso 254 de la Ley del Seguro Social debe resolverse en el sentido de que prevalece la normativa local y, por ende, la citada entidad paraestatal federal está vinculada al cumplimiento de las obligaciones que legalmente se le im-

TICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DE 5 DE FEBRERO DE 1917 Y SUS REFORMAS, *Semanario Judicial de la Federación y Su Gaceta*, Novena Época, t. XII, diciembre de 2000, p. 434.

³⁴ El SNCF se inspiró en la Tercera Convención Nacional Fiscal. Serna de la Garza, José María, *op. cit.*, p. 192.

ponen, en su carácter de contribuyente, del impuesto sobre nóminas del Estado de Guanajuato.³⁵

En el régimen general los impuestos especiales generan Participaciones a los estados de acuerdo con la LCF y el SNCF, tal como lo reitera el criterio del Pleno de la SCJN:

Las participaciones derivadas de los impuestos especiales establecidos por el artículo 73, fracción XXIX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y del sistema federal de coordinación fiscal encuadran en el principio de libre administración financiera local y municipal, porque según la historia constitucional de dicho precepto y el marco legal aplicable a la coordinación fiscal, tales ministraciones tienen origen en los impuestos cedidos por las entidades federativas, sea en un rango inflexible constitucional o bien por medio de la coordinación legal impositiva, por lo que no pueden tener un destino específico predeterminado por la Federación, ya que sería contrario a su autonomía financiera, lo que conlleva a que su entrega sea incondicionada. Luego, si el artículo 4o.-A, último párrafo, de la Ley de Coordinación Fiscal, reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2007, prevé que las participaciones entregadas a las entidades federativas, demarcaciones territoriales y Municipios por concepto del impuesto a la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diésel se destinarán exclusivamente a infraestructura hidráulica y vial, movilidad urbana y por lo menos el 12.5% a programas para la protección y conservación ambiental, resulta evidente que transgrede la autonomía financiera local y municipal, porque el Congreso de la Unión no tiene la potestad constitucional para fijar el empleo final de esos recursos, pues se trata de una “etiqueta” que altera la libertad de gasto de las entidades federativas, las demarcaciones políticas y los Ayuntamientos, ya que si bien se tuvo el propósito —sistémico— de impulsar la actividad económica local o municipal por medio de la generación de empleos para lograr una mejor calidad de vida de los habitantes, con el fin de corregir desequilibrios económicos intraterritoriales, es básico respetar su libre administración hacendaria.³⁶

³⁵ Tesis: P. XIII/2010, NÓMINAS. CONFORME AL CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL ESTADO DE GUANAJUATO, LA LEGISLATURA LOCAL PUEDE ESTABLECER UN IMPUESTO QUE GRAVE LAS EROGACIONES REALIZADAS POR ESE CONCEPTO POR EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXI, febrero 2010, p. 26 (énfasis añadido).

³⁶ Tesis: P./J.11/2009, COORDINACIÓN FISCAL. EL ARTÍCULO 4O.-A, ÚLTIMO

A diferencia de lo planteado para los impuestos especiales en esta materia al lado del IEPS sobre Juegos y Sorteos existe la concurrencia tributaria entre los tres niveles de gobierno. El IEPS en juegos y sorteos con apuestas en nuestra opinión no tiene base constitucional,³⁷ pues de acuerdo con la fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución federal contempla sobre qué materias se establecen los impuestos especiales y en dicho catálogo no se encuentran los juegos y sorteos con apuestas permitidos, tal como se observa de la transcripción del mencionado artículo:

Artículo 73. El congreso tiene facultad:

XXIX. Para establecer contribuciones:

- 1o. Sobre el comercio exterior;
- 2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos Naturales comprendidos en los párrafos 4o. y 5o. del artículo 27;
- 3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;
- 4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la federación, y
- 5o. Especiales sobre:
 - A) Energía eléctrica;
 - B) Producción y consumo de tabacos labrados;
 - C) Gasolina y otros productos derivados del Petróleo;
 - D) Cerillos y fósforos;
 - E) Aguamiel y productos de su fermentación;
 - F) Explotación forestal, y
 - G) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participaran en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijaran el porcentaje correspondiente a

PÁRRAFO, DE LA LEY RELATIVA, TRANSGREDE LA AUTONOMÍA FINANCIERA LOCAL Y MUNICIPAL, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIX, abril 2009, p. 1107.

³⁷ Cuestión que es debatible tanto en sede doctrinal como jurisprudencial. Zornoza Pérez y Ruiz-Almendral son de la idea que el IEPS, no sólo tiene respaldo constitucional tanto por la argumentación jurisprudencial sino doctrinal, que es exclusivo de la Federación y, en esta materia, no debería existir concurrencia con las entidades federativas. Zornoza Pérez, Juan y Ruiz-Almendral, Violeta, *La imposición sobre el juego en México: aportaciones desde la experiencia española*, cit., pp. 12 y ss.

los municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.³⁸

En el mencionado artículo se sanciona la competencia tributaria exclusiva de la Federación la cual se traduce en los impuestos especiales que gravan las materias ahí mencionadas, por lo que no debería existir concurrencia entre la Federación, las entidades federativas y los municipios; sin embargo, el IEPS sobre juegos y sorteos no sigue esta regla que se ha ido conformando a lo largo de nuestra historia tributaria contemporánea, porque en principio no forma parte del catálogo de materias que se reservan en esta fracción, además al entrar en vigor en 2008 el IEPS se dispuso que no existieran Participaciones por los ingresos obtenidos del IEPS. Esto hace que coexista, aunque suene un poco incoherente, un sistema de concurrencia entre la Federación, las entidades federativas y los municipios y un IEPS en juegos y sorteos. Desafortunadamente la Federación fue absorbiendo las facultades impositivas en esta materia, no obstante, la existencia del SNF.³⁹

De tal suerte que existe la percepción que en el régimen fiscal de juegos y sorteos con apuestas hay problemas de múltiple tributación⁴⁰ y asimetrías, toda vez que se grava por la Federación y las entidades federativas el mismo objeto material del tributo y las mismas bases imponibles. Y esta circunstancia se suma a que los municipios también cobran contribuciones sobre esta industria.

De acuerdo con nuestra Constitución los juegos y sorteos no son una materia exclusiva de la Federación, por lo tanto, en principio debería ser una materia donde existieran únicamente tributos concurrentes, como el ISR por los ingresos de los juegos y sorteos —lo que actualmente sucede— o un tributo sobre juegos y sorteos a nivel federal y, a su vez, impuestos locales, ya sean estatales o municipales. Aquí con semejante coexistencia se observa la necesidad recaudatoria entre la Federación y los otros niveles de gobierno, lejos de ser una medida persuasiva para

³⁸ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

³⁹ Hallivis Pelayo, Manuel, *Fisco, federalismo y globalización en México*, cit., p. 172.

⁴⁰ En el ámbito del derecho internacional tributario la doble tributación se ha identificado cuando existe obligación de pagar impuestos en dos países sobre el mismo ingreso. Chan Chi, Jesús, “Doble tributación y acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero”, *Revista Puntos Finos*, núm. 240, julio de 2015, p. 82.

evitar las adicciones para juegos y sorteos, pues no se advierte ningún fin extrafiscal en las contribuciones en esta materia, y lo que denota nada más la finalidad recaudatoria, con lo cual merma la capacidad contributiva de los permisionarios.

Este tema se ve claramente analizado por nuestro órgano jurisdiccional y así lo ha manifestado, obsérvese en la siguiente tesis jurisprudencial:

Acorde con la citada disposición legal, los estados adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal no mantendrán impuestos locales sobre las actividades por las que deba pagarse el impuesto especial sobre producción y servicios. *No obstante, en su último párrafo establece una salvedad en el sentido de que respecto de los juegos con apuestas no será aplicable dicha prohibición, puntualizando que ese impuesto no se incluirá en la recaudación federal participable.* En ese sentido, se concluye que el último párrafo del artículo 27 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios no viola el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que con la mencionada salvedad no se aplica la prohibición genérica establecida en dicho precepto legal. En efecto, el legislador estableció un trato diferenciado y creó dos categorías de contribuyentes, pues quienes no realicen juegos con apuestas en las entidades federativas no pagarán el impuesto local, mientras que los que sí lleven a cabo dichas actividades deberán cubrir el tributo; de ahí que de la propia disposición legal se advierte la justificación del trato diferenciado.⁴¹

En el andar jurisprudencial Serna de la Garza⁴² cita el Amparo en Revisión 137/95 ENSEÑANZA E INVESTIGACIÓN SUPERIOR CONTRA ACTOS DEL CONGRESO DE GUERRERO Y OTRAS AUTORIDADES, por el cual el quejoso planteó que el gravamen a la celebración de loterías, rifas y sorteos y premios era competencia reservada a la Federación, por lo que la entidad federativa estaba invadiendo facultades, en razón de la fracción X artículo 73 constitucional, que otorga la facultad para legis-

⁴¹ Tesis: 1ª. CXXXII/2009, PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL ARTÍCULO 27, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL RELATIVO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, *Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta*, t. XXX, septiembre de 2009, p. 451.

⁴² Serna de la Garza, José María, *op. cit.*, pp. 221 y ss.

lar en materia de juegos con apuestas y sorteos. Y dicho razonamiento deriva “que dentro de la facultad general para legislar en determinada materia, se incluye la especial de establecer contribuciones que afecten actividades relacionadas con dicha materia”.⁴³ El criterio sostenido en el citado amparo fue otorgarle el amparo al quejoso. Este razonamiento recogía el argumento de algunos criterios jurisprudenciales anteriores.⁴⁴ Es decir, “la facultad explícita de legislar en tal materia trae aparejada la facultad implícita de poder determinar su régimen fiscal”.⁴⁵ Sin embargo, frente a esos razonamientos, existe el argumento de que la materia reservada a la Federación está expresamente en la fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución federal.⁴⁶

Hoy en día tanto los municipios, como entidades federativas y la Federación, tienen facultades para crear contribuciones en juegos y sorteos con apuestas. En este sentido, al ser una materia concurrente las entidades federativas pueden gravar en uso de sus atribuciones tanto la organización de loterías o sorteos o enajenación de billetes o comprobantes que permitan participar en dichos eventos; así como gravar los ingresos por la obtención de premios de acuerdo con la regla establecida en el artículo 137 de la LISR.⁴⁷

Recapitulando, el régimen de juegos y sorteos con apuestas ha estado gravado en principio por las entidades federativas y las leyes que fueron organizando su imposición fueron la LIVA y la LISR de acuerdo con la LCF. Posteriormente, con la entrada en vigor del IEPS se debatió si se trataba de una materia reservada a la Federación o no, cuestión que quedó superada por varias tesis jurisprudenciales. Sin embargo, el cúmu-

⁴³ *Ibidem*, pp. 220 y ss.

⁴⁴ Ejecutoria del Poder Judicial Federal, Apéndice 1917-1985, Primera Parte, núm. I, p. I. Citado por Nuño Sepúlveda, José Ángel e Ibarría González, José María, “Reflexiones sobre las contribuciones locales en materia de loterías, rifas, sorteos y concursos de carácter nacional”, *Revista Indetec*, núm. 103, enero-febrero de 1997, p. 58.

⁴⁵ Nuño Sepúlveda, José Ángel e Ibarría González, José María, “Reflexiones sobre las contribuciones locales en materia de loterías, rifas, sorteos y concursos de carácter nacional”, *op. cit.*, p. 59.

⁴⁶ A.R. 411/80 Séptima Época, vol. 151-156, primera parte, p. 72 citado por Nuño Sepúlveda, José Ángel e Ibarría González, José María, *op. cit.*, p. 59.

⁴⁷ En el mismo sentido encontramos a Morones Hernández, Humberto, *op. cit.*, p. 41.

lo de contribuciones tanto a nivel estatal como federal no ha permitido un amplio desarrollo de esta industria en México.

Tras analizar los textos legislativos del IVA y del ISR consideramos que con la reforma (1997) a dichos textos no había una presión fiscal excesiva para esta industria como la que existe ahora a partir de la creación del IEPS y de nuevos impuestos estatales como es el caso de Yucatán y Campeche. Pero sí se crearon distorsiones y asimetrías en este régimen fiscal con la repartición de la tasa entre el ISR y las entidades federativas.

Por eso, el régimen fiscal de los juegos y sorteos con apuestas, es un régimen *sui generis* que se ha construido con base en las necesidades recaudadoras del Estado, por lo que, de acuerdo con Saínz de Bujanda,⁴⁸ nos encontramos en la definición de un sistema tributario histórico *versus* racional.

En esta materia hay una limitante para los municipios en el establecimiento y cobro de derechos por licencia de uso de suelo cuando la entidad federativa se haya adherido voluntariamente al SNCF, pues esto obstaculiza el buen desarrollo del comercio. La mayoría de las entidades federativas están adheridas al SNC, por lo que no pueden cobrar derechos municipales, y al efecto se aplica la siguiente tesis:

Conforme al artículo 10-A de la Ley de Coordinación Fiscal, *los Municipios de una entidad federativa que voluntariamente se adhirió al Sistema Nacional de Coordinación en materia federal de derechos, están impedidos para requerir a los particulares el pago de los derechos por permisos y licencias para realizar las obras necesarias en la instalación de casetas para la prestación del servicio público de telefonía, así como el pago de los generados por el uso del suelo con ese motivo*, porque de las fracciones I y III del indicado precepto deriva que las entidades federativas que opten por coordinarse *no mantendrán en vigor derechos por licencias, concesiones, permisos o autorizaciones que condicionen el ejercicio*

⁴⁸ Saínz de Bujanda, Fernando, *Hacienda y derecho. Estudio de derecho financiero*, vol. II, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1972, pp. 254-258.

de actividades comerciales o industriales y de prestación de servicios, así como derechos por el uso de las vías públicas o la tenencia de bienes sobre éstas.⁴⁹

Por último, en el anexo de este estudio se encontrará detalladamente desarrollado en cuadros sinópticos cada régimen tributario de las entidades federativas, esto con el propósito de tener el panorama general del régimen de la tributación sobre juegos y sorteos con apuestas en la República Mexicana.

1. Ciudad de México y su régimen tributario sobre juegos y sorteos con apuestas permitidos

Como señalamos en líneas arriba la información del régimen tributario de cada una de las entidades federativas está contenida en las tablas que conforman el anexo de este estudio, sin embargo, dada la importancia de la Ciudad de México respecto al cúmulo de obligaciones fiscales que debe cumplir un permisionario se ha decidido abordar este tema en un epígrafe específico. De acuerdo con la información vertida en este estudio sobre los ingresos propios de cada entidad, la Ciudad de México no es la entidad que más recauda por concepto de loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos, pues, de conformidad con el INEGI, Yucatán, Jalisco, Sonora, Estado de México y Chihuahua fueron las entidades que más recaudaron durante 2014.⁵⁰

El Código Fiscal⁵¹ de la Ciudad de México en su capítulo IV regula el Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos cuyo objeto imponible se divide en dos:

- 1) La organización de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, y
- 2) La obtención de premios derivados de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos.

⁴⁹ Tesis: 2ª./J. 119/2012, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, t. 3, Libro XIII, octubre de 2012, p. 1566.

⁵⁰ Véase el apartado de este trabajo: Ingresos tributarios propios de entidades federativas: recaudación por concepto de loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos.

⁵¹ Se le continúa denominando Código Fiscal del Distrito Federal.

Es decir, este impuesto de la Ciudad de México grava tanto del lado de la oferta como de la demanda. El hecho imponible está compuesto por la organización de juegos y sorteos con apuestas así como por la obtención de premios derivados de esta actividad. A la organización de estas actividades se le aplica una tasa del 12% (artículo 147 del Código Fiscal del Distrito Federal), mientras que a la obtención de premios se le aplica una tasa del 6% (artículo 149 Código Fiscal del Distrito Federal).

Este impuesto al gravar tanto la oferta como la demanda en esta industria los contribuyentes son:

Las personas físicas o morales:

I) Que organicen loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas permitidas y concursos de toda clase, aun cuando por dichos eventos no se cobre cantidad alguna que represente el derecho de participar en los mismos.

II) Que obtengan los premios derivados o relacionados de lo anterior, salvo los obtenidos de sorteos de Bonos del Ahorro Nacional y de planes de ahorro administrados por el Patronato del Ahorro Nacional.

III) Que organicen las actividades referentes a loterías, rifas, sorteos y juegos con u obtenga los premios derivados de las mismas, cuando los billetes, boletos o contraseñas, sean distribuidos o vendidos en el Distrito Federal, independientemente de lugar donde se realice el evento [artículo 145 del Código Fiscal del Distrito Federal].

La composición de la base gravable en el caso de la organización de esta actividad será las cantidades que se obtengan en la Ciudad de México, por la realización de dichas actividades con la deducción del monto de los premios pagados o entregados. En el supuesto de que los billetes, boletos, contraseñas u otros documentos no expresen el valor de los mismos o sean distribuidos gratuitamente, el impuesto se calculará aplicando la tasa al valor total de los premios.

En el supuesto de los ganadores o premiados la base gravable será la cantidad correspondiente al monto total del premio obtenido o el valor del bien cuando el mismo no sea en efectivo. Si los premios ofrecidos consisten en bienes distintos de dinero, será con base al valor de dichos bienes.

Este impuesto contempla como sujetos exentos a la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, el Patronato del Ahorro Nacional, la Lotería Nacional para la Asistencia Pública y Pronósticos para la Asistencia Pública.

El impuesto se causa en el momento que se entreguen a los participantes los billetes, boletos y demás comprobantes, que permitan participar en loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas o concursos de toda clase. “Tratándose de las personas que obtengan premios, el impuesto se causará en el momento que los mismos les sean pagados o entregados por los organizadores de dichos eventos” (artículo 150 del Código Fiscal del Distrito Federal).

Además de la obligación sustantiva el permisionario deberá realizar las siguientes obligaciones de acuerdo con el artículo 152:

I. Efectuar pagos provisionales mensuales a más tardar el día 20 del mes siguiente a la realización del evento, por los ingresos obtenidos en el mes inmediato anterior;

II. Presentar una declaración, en la forma oficial aprobada, del ejercicio ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio, una vez deducidos los pagos provisionales mensuales en aquellos casos en los que se esté obligado a presentarlos;

III. Llevar contabilidad en registro específico de las operaciones relativas a este impuesto;

IV. Retener el impuesto que corresponda a los premios obtenidos y enterarlo el día 20 del mes siguiente a la realización del evento, mediante declaración provisional;

V. Proporcionar constancia de retención del impuesto a la persona que obtenga el premio;

VI. Proporcionar constancia de ingreso por los premios por los que no se está obligado al pago del impuesto en los términos de este Capítulo;

VII. Presentar ante la autoridad fiscal, la licencia o permiso otorgado por las autoridades competentes, 3 días antes del inicio de sus actividades o de la realización del evento.

VIII. Manifiestar ante la autoridad fiscal, 3 días antes del inicio de la vigencia de sus actividades de promoción, en el formato oficial aprobado, el tipo de evento, precio y número de los boletos, billetes o contraseñas, la fecha de realización del mismo, así como la información y documentación que se establezca en el formato oficial aprobado, acompañando una muestra de los referidos boletos, billetes o contraseñas.

La Secretaría podrá autorizar en forma previa, sistemas electrónicos de control para la emisión de boletos, billetes o contraseñas de los eventos de cruce de apuestas, o de loterías, rifas, sorteos y concursos que se realicen en el Distrito Federal, verificando que dichos sistemas cuenten

con niveles de seguridad que garanticen su confiabilidad, de acuerdo con el procedimiento que la misma determine mediante reglas de carácter general, y

IX. Manifestar ante la autoridad fiscal competente, en el formato oficial aprobado, cualquier modificación de las bases para la celebración de loterías, rifas, sorteos y concursos, dentro de los 15 días siguientes a que esto ocurra.

En el caso de que se celebren loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas de forma accidental, también se pagará este impuesto y el permisionario deberá retener el impuesto que le corresponda al ganador (artículos 154 y 155 del Código Fiscal del Distrito Federal).

El impuesto que más recauda ingresos para la Ciudad de México es el Impuesto sobre Nómina (20,300 mdp) desde 2007, seguido del Predial, después viene el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, le sigue el Impuesto por Espectáculos Públicos y en cuarto lugar tenemos el Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos (370 mdp). Es decir, la recaudación por este impuesto es muy pequeña frente al Impuesto sobre Nómina. No es un impuesto que genere suficientes ingresos a la Ciudad de México, no obstante, existen otros tributos que cobra la Ciudad de México sobre esta actividad y que la hacen onerosa para los permisionarios.

No obstante la existencia de Convenios de Adhesión entre la Ciudad de México y la SHCP⁵² para la aplicación de impuestos federales, no existe un Convenio de Adhesión entre la Ciudad de México y la SHCP sobre derechos federales, por lo que, desafortunadamente, no se puede aplicar el artículo 10-A⁵³ de la LCF y ni la jurisprudencia de la Segunda

⁵² Publicado el 28 de diciembre de 1979 en el *Diario Oficial de la Federación*. http://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/17429/df_acuerdo_coord_cad_28dic1979.pdf09-09-81. ACUERDO que modifica y adiciona el Acuerdo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Departamento del Distrito Federal para su coordinación en Impuestos Federales. Publicado el 9 de septiembre de 1981. http://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/17431/df_modifica_acuerdo_cad_09sep1981.pdf.

⁵³ “Artículo 10-A.- Las entidades federativas que opten por coordinarse en derechos, no mantendrán en vigor derechos estatales o municipales por:

I.- Licencias, anuencias previas al otorgamiento de las mismas, *en general concesiones, permisos o autorizaciones, o bien obligaciones y requisitos que condicionen el ejercicio de actividades comerciales o industriales y de prestación de servicios...*”.

Sala⁵⁴ que con claridad establecen una limitante para los municipios, en este caso para la Ciudad de México, para el establecimiento y cobro de derechos por permiso de establecimiento mercantil.

En la Ciudad de México los permisionarios legalmente establecidos, además de las contribuciones federales y el local arriba mencionado, deberán pagar este derecho, incluso el mismo Código Fiscal del Distrito Federal sanciona que el impuesto sobre juegos y sorteos con apuestas no libera de la obligación de obtener los permisos o autorizaciones correspondientes.

De esta suerte, el artículo 191 del Código Fiscal del Distrito Federal establece el pago de derechos por permiso para la operación de un establecimiento mercantil, el cual deberá pagar el permisionario de acuerdo a lo siguiente:

Por la presentación de los Avisos, así como por la expedición y revalidación de Avisos y Permisos para los establecimientos mercantiles, se pagarán derechos conforme a lo siguiente:

I. Por la expedición de Permiso para la operación de un giro mercantil de impacto vecinal, se pagarán:

a) Por los primeros 50 metros cuadrados de construcción, incluyendo todos sus accesorios, excepto estacionamiento.....\$8,806.00

b) Por cada metro cuadrado que exceda a los 50 metros cuadrados y hasta 100 metros cuadrados de construcción, incluyendo todos sus accesorios, excepto estacionamiento \$177.01, más la cantidad que resulte del inciso a) de la presente fracción.

⁵⁴ “Conforme al artículo 10-A de la Ley de Coordinación Fiscal, los Municipios de una entidad federativa que voluntariamente se adhirió al Sistema Nacional de Coordinación en materia federal de derechos, están impedidos para requerir a los particulares el pago de los derechos por permisos y licencias para realizar las obras necesarias en la instalación de casetas para la prestación del servicio público de telefonía, así como el pago de los generados por el uso del suelo con ese motivo, porque de las fracciones I y III del indicado precepto deriva que las entidades federativas que opten por coordinarse no mantendrán en vigor derechos por licencias, concesiones, permisos o autorizaciones que condicionen el ejercicio de actividades comerciales o industriales y de prestación de servicios, así como derechos por el uso de las vías públicas o la tenencia de bienes sobre éstas”. Tesis: 2ª./J. 119/2012, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, t. 3, Libro XIII, octubre de 2012, p. 1566.

c) Por cada metro cuadrado que exceda a los 100 metros cuadrados y hasta 300 metros cuadrados de construcción incluyendo todos sus accesorios, excepto estacionamiento \$352.00, más las cantidades que resulten de los incisos a) y b) de la presente fracción.

Después de 300 metros cuadrados el costo del Permiso será lo que resulte de la suma de los incisos a), b) y c).

II. Por la expedición de Permiso para la operación de un giro mercantil de impacto zonal, se pagarán:

a) Por los primeros 50 metros cuadrados de construcción, incluyendo todos sus accesorios, excepto estacionamiento.....\$17,612.00

b) Por cada metro cuadrado que exceda a los 50 metros cuadrados y hasta 100 metros cuadrados de construcción excepto estacionamiento \$352.00, más la cantidad que resulte del inciso a) de la presente fracción.

c) Por cada metro cuadrado que exceda a los 100 metros cuadrados y hasta 300 metros cuadrados de construcción, incluyendo todos sus accesorios, excepto estacionamiento \$705.00, más las cantidades que resulten de los incisos a) y b) de la presente fracción.

Después de 300 metros cuadrados el costo del Permiso será lo que resulte de la suma de los incisos a), b) y c)...

IV. Tratándose de establecimientos mercantiles de impacto vecinal o de bajo impacto que requieran de un Permiso para operar como giro mercantil con impacto zonal, por una sola ocasión o por un periodo determinado de tiempo o por un solo evento en los términos de la Ley de la materia, pagarán una cuota por cada metro cuadrado de.....\$19.43

V. Por el Aviso para realizar el traspaso de algún establecimiento mercantil en los términos de la Ley de la materia, se pagará una cuota equivalente al 30% del monto de los derechos previstos en este artículo para la expedición del Permiso, independientemente del término transcurrido de la vigencia de dicho Permiso.

VI. Por el Aviso para realizar modificaciones a la superficie de algún establecimiento mercantil de impacto vecinal y/o zonal, se pagarán derechos conforme a una cuota de..... \$1,354.00

Para efectos de la revalidación del Permiso a que hacen referencia las fracciones I y II, se cobrará el 30% del valor del mismo al finalizar el periodo de vigencia que refiere la Ley de la materia.

Los Avisos a que hace referencia la fracción III de este precepto, tendrán una vigencia de un año y podrán ser revalidados por periodos iguales, siempre que cumplan con las disposiciones de la Ley de la materia, para su otorgamiento, debiéndose pagar el mismo monto que se establece, para su expedición.

El Permiso a que se refiere la fracción IV no será objeto de prórroga ni revalidación ni traspaso y tendrá una vigencia de no más de 15 días.

Además del mencionado derecho, también deberá enterar el pago de derechos por el suministro de agua por uso no doméstico (artículo 172 del Código Fiscal del Distrito Federal). Por lo que se recomienda la pertinencia de un Convenio de Adhesión entre la Ciudad de México y la SHCP en materia de derechos federales que podría aplicarse al pago del permiso que se realiza a la Segob.