

Panamá, 30 de octubre de 2002.

Honorable señora
ABIGAIL M. DE DELGADO
Tesorera Municipal a.i.
Distrito de Las Tablas – Provincia de Los Santos

Señora Tesorera:

Por mandato del artículo 217, numeral 5 de la Constitución Política, y el artículo 6, numeral 1 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, acuso recibo de su nota s/n de 15 de octubre de 2002, por medio de la cual nos consulta sobre el pago de impuestos sobre juegos mecánicos y electrónicos y la exoneración de los artesanos de los impuestos municipales.

Concretamente nos plantea que si los aparatos de juego mecánico, electrónico y similares, deben pagar impuestos municipales pues según la empresa, ya está pagando los impuestos nacionales y por consiguiente, no se les puede gravar otra vez, por la misma actividad. Sin embargo, la misma está gravada por el régimen impositivo municipal (Código 112548).

La segunda interrogante, hace referencia a las actividades de los artesanos, la Tesorería Municipal desea conocer si están exonerados del impuesto municipal.

Dictamen de la Procuraduría de la Administración

Sobre el particular, este despacho se ha pronunciado respecto a estos dos tópicos, por lo que nos permitiremos transcribir en su parte medular, algunos aspectos sobre la temática:

En el caso de los juegos mecánicos y electrónicos:

En principio, los juegos de suerte y azar, en donde se incluyen los juegos electrónicos y mecánicos; serán explotados por el Estado, según dispone el Artículo 292 de la Constitución Política, por medio del cual se concede al Estado en forma exclusiva, la facultad de gravar los juegos de suerte y azar .

“Artículo 292. La explotación de juegos de suerte y azar y de actividades que originen apuestas sólo podrán efectuarse por el Estado.

La Ley reglamentará los juegos así como toda actividad que origina apuestas, cualquiera que sea el sistema de ellas.”

Además el Artículo Nº.1043 del Código Fiscal, afirma que esta actividad impositiva se realiza a través de la Junta de Control de Juegos, dependencia del Ministerio de Economía y Finanzas. Esta entidad se encarga de reglamentar la celebración de Contratos para la explotación de tales juegos, en toda la República, por tanto, se encuentra plenamente facultado para fiscalizar todo lo referente a la explotación de juegos de suerte y azar, asegurando el mayor beneficio para el Estado.

El Decreto Ejecutivo Nº.162 de 8 de septiembre de 1993, a través del cual fue aprobado el Reglamento de Juegos de Suerte y Azar, de actividades que originan apuestas y de promociones comerciales, el cual en su artículo 1, ha establecido lo siguiente:

“ARTÍCULO 1. Ninguna persona natural o jurídica podrá explotar juegos de suerte y azar o actividades que originen apuestas. Tal explotación corresponde únicamente al Estado como arbitrio rentístico por medio de la Junta de Control de Juegos.”

Del texto copiado, se colige que el Estado, en cierta medida se provee de este tipo de impuestos como una fuente económica que le permita efectuar gastos públicos que podrían redundar en obras de utilidad pública. De igual manera, esto disminuye la posibilidad de que la explotación de estas actividades en manos privadas sin control jurídico, genere conductas contrarias a la ley.¹

En ese mismo orden, la Corte Suprema de Justicia mediante Fallo de 17 de noviembre de 1997, se pronunció en los siguientes términos:

“El Consejo Municipal de David en el referido renglón 1.1.2.3.48 del Acuerdo Municipal No.13 de 1995, gravó con un impuesto de B/.10.00 a B/.30.00 por mes o fracción de mes ***los aparatos de juegos mecánicos y electrónicos***. Esta situación a nuestro juicio, rebasa los límites de la facultad legal conferida a los Consejos Municipales en la Ley 106 de 1973 y en el artículo 242 de la Constitución Nacional, en razón de que la operación de las máquinas de juegos mecánicos y tragamonedas que es una actividad ubicada dentro de los juegos de suerte y azar,

¹ FUENTES MONTENEGRO, Luis. Constitución Política de la República de Panamá de 1972, p. 249.

ha sido previamente gravada por la Nación, en este caso, por la Junta de Control de Juegos del Ministerio de Hacienda y Tesoro, conforme el artículo 1043 y siguientes del Código Fiscal.

En este punto (la Sala Tercera en el Auto de 25 de septiembre de 1995 procedió a suspender provisionalmente la disposición acusada), tenemos que mediante Resolución No.028 de 18 de diciembre de 1995 **la Junta de Control de Juegos reglamentó las operaciones de las máquinas electrónicas accionadas por monedas o papel moneda**.

Esta Resolución en su artículo 2, claramente, establece que la explotación, operación, importación, ensamblaje y manufactura de toda máquina o aparato manual, mecánico, electromecánico o electrónico, que accionado por fichas, monedas, papel moneda, tarjetas magnéticas o mediante un sistema de créditos, ejecute juegos de azar de cualquier naturaleza o descripción que produzcan o den como resultado final al usuario la pérdida o ganancia de dinero quedan bajo el control, supervisión y **autorización previa de la Junta de Control de Juegos.**"

De lo copiado se extrae que los Municipios no pueden gravar los juegos mecánicos, electrónicos y similares, ya que es una actividad que está dentro de los juegos de suerte y azar y como tal, está previamente gravada por la Nación, a través de la Junta de Control de Juegos conforme al artículo 1043 del Código Fiscal y si el Consejo Municipal decide crear el impuesto o el Tesorero Municipal aplicarlo, atentaría contra un principio consagrado por el Derecho Tributario que establece que por el mismo supuesto de hecho sólo debe exigirse una sola vez el mismo gravamen.

En otros términos, el Fisco Nacional, es el que grava esos actos de comercio. Por lo tanto, le estará vedado al Municipio, imponer algún impuesto a esta actividad lucrativa. Para concluir, corresponde a la Junta de Control de Juegos en forma exclusiva, **la aplicación de gravámenes a las máquinas electrónicas de monedas, ya que dicha actividad queda excluida del régimen impositivo municipal.** La Actividad lucrativa de la explotación de las máquinas electrónicas queda excluida del régimen impositivo municipal.

Por esta razón el cobro de impuestos a máquinas electrónicas o juegos mecánicos no corresponde al Municipio. Es decir, que los Municipios no podrán gravar las actividades de suerte y azar ni las que originen apuestas, pues les está prohibido tanto constitucional, como legalmente, tal como hemos apuntado antes.

En relación a las actividades de artesanías, este despacho a través de Consulta N°.278 de 16 de noviembre de 2000, señaló lo siguiente:

“La Ley 25 de 26 de agosto de 1994, “*Por la cual se reglamenta el ejercicio del Comercio y la Explotación de la Industria*” y la Ley 106 de 1973, sobre el Régimen Municipal, por estar ambas íntimamente vinculadas a la situación que se expone, y que guarda relación con la venta de artesanías y la exoneración de licencia, plantea en su artículo 2, lo siguiente:

“**ARTÍCULO 2.** No requerirán licencia las personas naturales o jurídicas que se dediquen exclusivamente a:

1. ...
2. La elaboración y venta de artesanías y otras industrias manuales nacionales o caseras, siempre y cuando se utilice el trabajo asalariado de terceros, hasta cinco (5) trabajadores.
4. ...”.

Como puede observarse, este precepto está redactado de manera clara, razón por lo que su tenor literal no necesita mayor interpretación. Lo que quiere decir exactamente la norma estudiada es que: todas aquellas personas sean naturales, es decir, cualquier persona sin distinción de edad, sexo o condición; o, jurídicas, o sea, aquella entidad moral o persona ficticia, de carácter político, público, religioso, etc., representada por una persona o personas naturales (Ver. Código Civil, De Las Personas, Artículos 38 hasta 75 inclusive), que elaboren y vendan artesanías y otras industrias manuales, siempre y cuando sólo utilicen ayuda o trabajo asalariado de hasta cinco (5) personas **no requerirán del trámite de la Licencia Comercial.** A contrario sensu, aquellas personas que en el desarrollo de estas actividades manuales utilicen mano de obra de más de cinco (5) personas, entonces deberán tramitar una licencia de carácter industrial. (V. Ley 25/94, Artículo 6).

Por consiguiente, la norma comentada en modo alguno quiere decir que las personas que elaboren o vendan artesanías con el trabajo asalariado de hasta cinco (5) personas, estén exoneradas del pago de impuestos municipales, ello dependerá del flujo de sus actividades. **Sólo y únicamente, se refiere al incentivo de la exoneración del trámite de la licencia comercial que es diferente, pero no del impuesto municipal.**

Ahora bien, la inquietud presentada surge por el hecho de saber si estas personas que se dedican a la elaboración y venta de artesanías dentro del distrito, están exentas o no del impuesto. Sobre el particular, me remito a la Ley 106 de 1973, sobre regímenes municipales. Ley que expresamente establece en su artículo 74, lo siguiente:

“ARTÍCULO 74. Son gravables por los Municipios con impuestos y contribuciones todas las actividades industriales, comerciales o lucrativas de cualquier clase que se realicen en el Distrito.”

El precepto copiado nos dice claramente que serán susceptibles de gravarse todas las actividades de carácter industrial, comercial en fin lucrativas de cualquier clase que se lleven a cabo dentro del distrito. Ello significa que, todas las actividades que generen ganancias dentro del territorio distrital deberán ser gravadas con impuestos municipales.

El artículo 75 de la excerta legal in situ, numeral 27, dispone que son gravables por los Municipios los negocios, actividades o explotaciones, tales como: “industrias, fábricas, talleres y actividades manufactureras de cualquier clase en los municipios; ...” Se colige entonces, que las actividades industriales, manufactureras y similares en general también son gravadas por el Municipio. En consecuencia, esto confirma el cobro que se desea imponer, pues dependiendo del desarrollo de la actividad, asimismo será el impuesto a fijar; sin embargo, el cobro que se pretende imponer va a depender de la realidad económica del Distrito y de la misma actividad, y para ello, la imposición de dicho impuesto deberá estar fundamentado en un estudio de la situación económica de los residentes del distrito; así como de otros elementos.

La decisión de fijar impuestos para beneficio del Municipio, debe abordar todas estas incidencias para posteriormente impulsar el desarrollo del distrito, sin afectar el bienestar de los residentes de la comunidad, pues son en última instancia, los que directa o indirectamente pagan tales impuestos.

Ello, en relación directa con aquellas personas que elaboran y venden artesanías como un medio de vida y no propiamente como un negocio que genere escasas ganancias. Debe entonces, distinguirse entre aquellos negocios incipientes y aquellos otros prósperos, para de allí proceder al estudio de la fijación de impuestos municipales en tales actividades, procurando imponer tributos justos y equitativos.

Por supuesto, que la fijación de impuestos municipales conlleva ciertos procedimientos que deben atenderse para que los mismos tengan validez, así por ejemplo: Debe existir un Régimen Impositivo debidamente desarrollado, aprobado por el Consejo Municipal y publicado en Gaceta Oficial; deben darse condiciones de lucro, etc. Si al momento de fijar los tributos, todos estos presupuestos se han cumplido entonces es viable el cobro, en virtud de que la Ley 106 ibídem, lo permite; y, la Ley 25 no lo prohíbe.

Esta última se limita a eximir del trámite de la licencia comercial a aquellas personas que trabajen y vendan artesanías con la ayuda de no más de cinco (5) personas asalariadas, como hemos dicho antes; pero, en cuanto al cobro de impuestos municipales no dice nada.

En conclusión, este despacho es de opinión que de conformidad con Ley 25 de 1994, la excepción planteada en el artículo 6, **hace referencia al incentivo de la exoneración del trámite de la licencia comercial que es distinto, al pago del impuesto municipal.** No obstante, este despacho exhorta a la Tesorera que antes de fijar impuestos sobre este tipo de actividad, tiene que evaluar la situación socio-económica de los habitantes del Distrito, para luego fijar estos impuestos ya que de lo contrario, puede causar efectos a la economía de los asociados.

Con la pretensión de haber contribuido a orientarle en las interrogantes plasmadas, me suscribo, de usted.

Atentamente,

Alma Montenegro de Fletcher
Procuradora de la Administración.

AMdeF/20/hf.