

Panamá. 17 de diciembre de 1996.

Licenciado
FRANCISCO ENRÍQUEZ
Director Regional de Ingresos
Ministerio de Hacienda y Tesoro
Las Tablas, Provincia de Los Santos

Señor Director Regional:

Pláceme responder a su atenta Nota N°218-01- 570-96, de 22 de octubre de 1996, recibida en este Despacho el 28 del mismo mes, en la cual, en nuestra función de asesores jurídicos de los funcionarios públicos administrativos, tuvo a bien elevar Consulta en los siguientes términos:

"Pedimos a usted nos aclare si es legal o ilegal el Artículo Número 1.1.2.5-74 del régimen impositivo del Municipio de Guararé del 24 de mayo de 1995; publicado en Gaceta Oficial número 22, 958, Pág. 29 del 24 de enero de 1996. Tomando en consideración que sobre el particular ya existe el decreto (sic) Ejecutivo N°162 del 8 de septiembre de 1993; publicado en la Gaceta Oficial número 22,386 del 4 de octubre de 1993".

Nos solicita usted nos externemos sobre el *valor legal* de un acto administrativo amparado bajo presunción de legalidad, suposición ésta que únicamente puede ser desvirtuada por declaración de autoridad competente. En Panamá corresponde a la Sala Tercera, de lo Contencioso-Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia, la potestad constitucional y legal de declarar privativamente, legales o ilegales los actos administrativos.

No obstante, en interés de brindar alguna orientación y de acuerdo a las atribuciones que legalmente nos corresponden, nos permitimos expresarle nuestra opinión sobre *el sentido y alcance* del Artículo Número 1.1.2.5-74 del Acuerdo s/n, de 24 de mayo de 1995, del Consejo Municipal del Distrito de Guararé, por el cual se establece el nuevo Régimen Impositivo de aquel Municipio. Veamos:

El artículo 292 de la Constitución Política Nacional, establece que la explotación de los juegos de suerte y azar y las actividades que originen apuestas corresponden única y exclusivamente al Estado. En desarrollo de este principio constitucional, los artículos 1043, 1045 y 1046 del Código Fiscal, ubicados dentro del Libro IV, Impuestos y Rentas, Título XVI, Del Producto de los Juegos de Suerte y Azar y de las Actividades que Originan Apuestas, señalan lo siguiente:

"Artículo 1043. El Estado explotará los juegos de suerte y azar y las actividades que originen apuestas, por conducto de la Junta de Control de Juegos, que funcionará bajo la dependencia del Ministerio de Hacienda y Tesoro..."

"Artículo 1045. La Junta de Control de Juegos en representación del Estado asume la explotación de juegos de suerte y azar y de las actividades que originan apuestas en beneficio exclusivo del Tesoro..."

Son funciones de la Junta, entre otras, las siguientes:

- a. Aprobar y desarrollar las políticas de las instituciones que manejan juegos de suerte y azar;
- b. Controlar y fiscalizar la ejecución de los programas y las actividades que generen ingresos;
- c. Revisar y aprobar el anteproyecto de presupuesto;
- ch. Controlar la ejecución presupuestaria;
- d. Ratificar los nombramientos; y,
- e. Reglamentar y ratificar la celebración de contratos para la explotación de juegos".

"Artículo 1046. La Junta dictará el reglamento o los reglamentos concernientes a la explotación de que le está confiada, los cuales entrarán en vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial" (las negritas son nuestras).

En ese mismo orden de ideas, el Decreto Ejecutivo 162, de 8 de septiembre de 1993, por el cual se aprueba el Nuevo Reglamento de Juegos de Suerte y Azar, de Actividades que originan Apuestas y de Promociones Comerciales, dice en sus artículos 1, 2, 31 y 32, lo que a seguidas se copia:

"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.

Artículo 2: Corresponde a la Junta de Control de Juegos resolver, en cada caso particular, si determinado juego es de suerte y azar o si determinada actividad es de las que originan apuestas, conforme al artículo 1° de este reglamento".

....
"Artículo 31. Quedan comprendidos bajo el control, supervisión y fiscalización de la Junta de Control de Juegos los juegos conocidos como ruleta, choclo, altos y bajos, argollas, pinta, máquinas electrónicas accionadas por monedas y los denominados bingos televisados, de conformidad con lo que establece el artículo 1043 del Código Fiscal.

Artículo 32. Los juegos de suerte y azar de carácter transitorios, tales como ruletas, choclos, altos y bajos, argollas, etc., podrán instalarse durante la celebración de festividades patronales, ferias y aniversarios celebradas en las comunidades del país, si han sido previamente autorizados por la Junta de Control de Juegos y reúnen los siguientes requisitos:

a) Solicitud por parte de la Junta de Festejos, Patronato de Feria o Junta Comunal.

b) Acreditación del aporte recaudado a favor de la comunidad mediante informe de la Junta o Patronato" (el subrayado y las negritas son nuestras).

Por su parte, el Acuerdo s/n, de 24 de mayo de 1995, del Municipio de Guararé, por el cual se establece el nuevo régimen impositivo de aquel Distrito, dispone, en sus apartes 1.1.2.5 y 1.1.2.5 74, lo siguiente:

1.1.2.5 Sobre Actividades Comerciales y de Servicios

Impuestos que debe pagar todo establecimiento que se dedique a la compra y venta de bienes y servicios, incluidas las empresas que se dedican a la prestación Comunes

1.1.2.5 74 Juegos Permitidos

Incluye los ingresos en concepto de juegos de suerte y azar, como los son dados, las barajas, dominó, etc., siempre y cuando estén autorizados, previamente por la Junta de Control de Juegos, pagarán por mes o por fracción de mes o actividad así:

- | | | | |
|---------------------------------------|---------------------|-------------|---------------|
| a) Argolla | B/.10.00 | a B/.15.00 | por actividad |
| b) Dominó | B/. 2.50 | a B/. 5.00 | por mes |
| c) Barajas | B/. 2.50 | a B/. 5.00 | por mes |
| d) Dados | B/. 10.00 | a B/. 25.00 | por mes |
| e) Otros (Ruletas, alto y bajo, etc.) | B/.5.00 a B/.10.00. | | |

De la forma como viene redactada su consulta se puede inferir, que el vicio de ilegalidad que su persona endilga al Acuerdo Municipal citado es el de configurar, en su subparte 1.1.2.5.74, un supuesto de la llamada doble tributación. Esta figura, comprendida de manera expresa en la Ley Ley 106 de 1973, sobre el Régimen Municipal, en su artículo 21, numeral 6, prohíbe a los Municipios "Gravar con impuestos lo que ya ha sido gravado por la Nación".

No obstante, a nuestro leal saber y entender no se constituye aquí un supuesto de doble imposición.

Como se puede colegir de la lectura de la normas arribas transcritas, el Código Fiscal, el Decreto Ejecutivo N°162 de 1993, el Acuerdo s/n del Consejo Municipal de Guararé, a pesar de que solamente el Estado puede explotar los juegos de suerte y azar y actividades que generan apuesta y hacerse de sus productos y rentas; el mismo puede, a través de un contrato administrativo de concesión, conferir a un particular la explotación directa de dichas actividades a cambio de un precio o regalia (porcentaje sobre las ganancias). La concesión, en

este caso, implica la transmisión de un derecho o del ejercicio de un poder propio de la Administración a un particular. Se trata aquí de los denominados juegos "permitidos" o "autorizados".

Nuestro Máximo Tribunal de Justicia, La Corte Suprema, recientemente ha expuesto esclarecedoras notas sobre los elementos y naturaleza de los contratos de concesión. En fallo de 1 de febrero de 1996, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo, sobre el particular acotó:

"En efecto, definido por el destacado administrativista JOSÉ ROBERTO DROMI, la concesión es un contrato por el cual el Estado encomienda a una persona física o jurídica, privada o de derecho público, la organización, funcionamiento de un bien o un servicio por un lapso determinado, donde esta persona concesionario actúa por su propia costa y riesgo y la responsabilidad que deriven de hechos que concreten el "ejercicio" de la concesión corresponde al concesionario. Su labor se retribuye con el precio pagado por los usuarios o beneficiarios.

La concesión implica en favor del concesionario una delegación por parte de la Administración Pública, que sin embargo conserva la dirección y control. El concesionario actúa bajo la severa y constante vigilancia de la autoridad concedente. Al término del contrato, los bienes afectados a la prestación del servicio pasan al dominio del Estado, con o sin indemnización.

....

De ello se desprende que concurren en el contrato los principales caracteres del contrato de concesión: a) **bilateralidad** (es sinalagmático porque ambas partes se obligan recíprocamente, el concesionario a prestar el servicio, y el concedente permite que el concesionario perciba de los usuarios el importe de los mismos); b) **oneroso y conmutativo**; existe equivalencia de prestaciones; c) **Intuitio-personae**: la concesión debe ser ejercida personalmente y por cuenta y riesgo del concesionario y no puede ser transferido o cedido el contrato sin autorización del concedente.

....

Por otra lado, esta Corporación Judicial no puede soslayar el hecho de que la doctrina administrativa moderna más aceptada, habla de la "crisis de la noción de servicio público tradicional" indicando que si bien los servicios públicos administrativos, entendidos aquellos como "los que consisten en el ejercicio de actividades tradicionalmente propias del Estado porque ostentan el máximo grado de interés general, de manera que la prestación se realiza sin ánimo de lucro" son la generalidad, coexisten los llamados "servicios públicos industriales y comerciales" que corresponden a actividades que tradicionalmente han sido consideradas más propias de los particulares que los ejercen con ánimo de lucrativo, y en ellos persiste el elemento de interés general. (cfr. RODRÍGUEZ, Libardo, Derecho Administrativo, Editorial Temis, pág. 393).

En este orden de ideas el tratadista ANDRE DE LAUBADARE habla de las nuevas categorías de servicios públicos sociales definiéndolos como aquellos que tienen por objeto suministrar a sus beneficiarios prestaciones sociales, entre los cuales incluye la recreación o esparcimiento cultural. Esto se debe a que para que haya servicio público se requiere ante todo que la actividad tienda a satisfacer necesidades colectivas y no simplemente de uno o varios individuos. Se advierte pues, que el concepto de interés general ha venido ampliándose en forma indefinida..." (las negritas son de la Corte).

En el caso de la concesión para la explotación de juegos y azar u otras actividades que generen apuestas, la causa del pago del precio o regalía del cesionario está en la celebración de un contrato con el Estado, en el que el particular se ha obligado libre y espontáneamente a la cancelación de una suma sobre los beneficios que le produzcan esas actividades (contraprestación); cosa distinta de la que ocurre en el pago de los impuestos en el que la obligación surge de la ley y es impuesta por el Estado a los ciudadanos por virtud del poder de imperium del que está dotado, es decir no constituye contraprestación por determinada utilidad o beneficio recibido.

De otro lado, la Ley 106 de 1973, modificada por la Ley 52 de 1984, claramente indica en su artículo 75, numerales 3 y 28, que son gravables por los Municipios los aparatos de juegos mecánicos o electrónicos permitidos y los

juegos permitidos; cosa distinta de la señalada en el Capítulo Sexto de la Ley N°55, de 10 de julio de 1973, artículos 56 y siguientes, en la que se especifica que *la explotación* de las galleras, bolos y boliches, como juegos de suerte y azar o actividades que generan apuestas, corresponden a los Municipios y no al Estado.

Por todo lo anterior, este Despacho es del criterio que al no ser las regalías que tiene que pagar el cesionario de algún juego de suerte y azar o actividad que generen apuestas a la Junta de Control de Juegos, un impuesto, y sobre todo por señalar expresamente la Ley que los juegos permitidos pueden ser objeto de gravamen municipal, no existe en la situación planteada con respecto al numeral 1.1.2.5. 74 del régimen impositivo del Municipio de Guararé, supuesto de doble tributación.

Con la esperanza de que esta respuesta haya aclarado sus inquietudes, quedamos de usted,

Atentamente,

ALMA MONTENEGRO DE FLETCHER
Procuradora de la Administración

AMdeF/23/cch.