

ASPECTOS RELEVANTES DE LA LEY DE IMPUESTOS A LAS ACTIVIDADES DE JUEGOS DE ENVITE O AZAR

A.- Ámbito de Aplicación

Esta ley que se publico en Gaceta Oficial No. 38.670, del 25 de abril de 2007 y cuya reimpresión material se realizo mediante Gaceta Oficial No. 38.696 en fecha 1 de Junio de 2007, crea un impuesto para las actividades de explotación, operación u organización, en general, de juegos de envite o azar, tales como: loterías, casinos, salas de bingo, máquinas traganiques y espectáculos hípicas.

B.- Ente Público Competente

El ente público competente para las actividades de recaudación, verificación, fiscalización y control del impuesto previsto en esta Ley serán ejercidas a través del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

C.- Algunos Conceptos enumerados en la ley

El Artículo 3 de la Ley nos trae varias definiciones a saber:

1. Juegos de envite o azar: actividad mediante la cual se apuestan y arriesgan cantidades de dinero u otros bienes, con la oferta incierta de una ganancia o premio expresado igualmente en dinero o especie, cuya obtención depende del lance, suerte o probabilidad.

En nuestra opinión dentro de lo juegos de envite y azar podemos señalar, el juego de ruleta, los juegos como poker, black jack, etc.

2. Casino: establecimiento abierto al público donde se realizan juegos de envite o azar con fines de lucro.

3. Sala de bingo: establecimiento abierto al público donde sólo se realizan juegos de bingo en sus diferentes modalidades, con fines de lucro.

4. Máquinas traganíqueles: todo aparato o artefacto manual, mecánico eléctrico, electromecánico, electromagnético, electrónico o virtual que siendo activado por el empleo o introducción de monedas, fichas, billetes de bancos o mediante cualquier otro dispositivo interno o externo, ejecute o lleve a cabo cualquier juego programable de envite o azar.

La experiencia nos señala que estas máquinas traganíqueles normalmente se encuentran en los casinos, pero la ley no señala como requisito necesario que las mismas se encuentren en dichos establecimientos

5. Explotación de juegos de lotería: actividad que permite obtener utilidad de los juegos de envite o azar a los institutos de beneficencia pública y asistencia social, creados por el Estado para tal fin, con el propósito de recaudar fondos destinados a la beneficencia pública y social.

6. Operación de juegos de lotería: hace referencia a la actividad relacionada a la gestión, administración y comercialización de los juegos de lotería y similares, propios o patrocinados por las instituciones oficiales de beneficencia pública y asistencia social, creados para la explotación de dichos juegos.

De los conceptos 5 y 6 podemos aclarar que la explotación se dirige normalmente a los institutos de beneficencia pública quienes son los encargados del juego de lotería, pero esto a su vez normalmente contrata con otras empresas ya sea para que administren el juego, lo gestionen etc, y estos últimos son los denominados por la ley como los operadores.

7. Explotación de espectáculos hípicas: actividades realizadas por personas jurídicas, debidamente autorizadas por la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas, relacionadas a los sistemas mutualistas dentro de cada hipódromo y al sistema nacional mutualista de juegos y apuestas hípicas.

8. Explotación de casinos, salas de bingo y máquinas traganíqueles: Esto se refiere a las empresas autorizadas por la Comisión Nacional de Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles, que se dediquen a las referidas actividades, cuya definición ya señalamos anteriormente.

9. **Organización de juegos de envite o azar:** la ley señala de manera residual que cualquier actividad que aunque no señalado anteriormente tales como: juegos de pronósticos deportivos, concursos vía telefónica o mensajes de texto, rifas, concursos, promociones, tómbolas, entre otros, que no ofrecen premios en metálico, siempre que dicha actividad se desarrolle bajo el concepto establecido en el concepto numero 1 arriba señalado.

10. **Apuesta deportiva:** juego de envite que toma la forma de concurso de pronóstico a futuro, donde un jugador puede escoger distintas opciones como posibles resultados de determinados eventos deportivos nacionales o extranjeros.

11. **Juegos de pasatiempos o recreo, constitutivos de usos sociales, de carácter tradicional, familiar o amistoso:** acción o evento en el cual se participa sin apostar ni arriesgar cantidades de dinero u otros bienes.

D.- Del hecho imponible y cuando ocurre su perfeccionamiento

Constituyen hechos imponibles del impuesto en estudio y por lo tanto surge la obligación de pagar dicho impuesto para aquellas personas que realicen alguna de las siguientes actividades: 1. La explotación u operación de loterías; 2. La explotación u operación de espectáculos hípicos; 3. La explotación de casinos, salas de bingo y máquinas traganíqueles; 4. La explotación de la apuesta deportiva; 5. La organización en general de juegos de envite o azar. (Ver Artículo 4 de la ley)

E.- Los Sujetos Pasivos

Simplemente se entenderá como sujetos pasivos aquellas personas que realicen las actividades consideradas como hechos imponibles y señaladas en el párrafo anterior.

Es de destacar que la ley también señala a un conjunto de personas que serían responsable solidario del pago del impuesto conjuntamente con el sujeto pasivo, y esas son: **1.** Los propietarios, arrendadores o cedentes del uso, disfrute y explotación de mesas de juego o máquinas traganíqueles, cuando éstos no las explotaren directamente. **2.** Las instituciones oficiales de beneficencia pública y asistencia social, por las actividades efectuadas por los operadores de

juegos de lotería. **3.** Toda persona natural o jurídica, pública o privada, que explote espectáculos hípicos.

Por otra parte la ley deja abierta la posibilidad la designación por parte del SENIAT de agentes de retención o percepción.

F.- La base imponible y las alícuotas impositivas (Artículo 10)

La base imponible y las alícuotas establecidas en la ley son las siguientes,: a) **Operación de juegos de lotería**, b) **Apuestas sobre explotación de espectáculos hípicos**: entre un límite mínimo del diez por ciento (10%) y un máximo del quince por ciento (15%), aplicable sobre el monto de los ingresos brutos percibidos durante el período de imposición.

Para la Explotación de casinos: entre un límite mínimo de ciento veinte unidades tributarias (120 U.T.) a un máximo de trescientas veinte unidades tributarias (320 U.T.), aplicable a cada mesa de juego instalada en el casino, durante el período de imposición.

Para la Explotación de salas de bingo: entre un límite mínimo del doce por ciento (12%) y un máximo del veinte por ciento (20%), aplicable sobre el monto de los ingresos brutos percibidos por jugadas realizadas en la sala de bingo, durante el período de imposición.

Explotación de máquinas traganíqueles: el límite mínimo de cuarenta unidades tributarias (40 U.T.), y un máximo de doscientas unidades tributarias (200 U.T.).

En el caso de máquinas traganíqueles en las que **intervengan dos o más jugadores de forma simultánea**, la alícuota impositiva aplicable será la resultante de multiplicar el número de puestos de juego que disponga la máquina, por las unidades tributarias establecidas en el encabezamiento del presente numeral

Organización, en general, de juegos de envite o azar: entre un límite mínimo del treinta por ciento (30%) y un máximo del cincuenta por ciento (50%), aplicable sobre el monto de los ingresos brutos percibidos durante el respectivo período de imposición.

Apuesta deportiva: entre un límite mínimo del seis por ciento (6%) y un máximo del diez por ciento (10%), aplicable sobre el monto de los ingresos brutos percibidos durante el período de imposición.

Es importante destacar que la ley lo que hizo fue fijar unos límites en la tarifa, por lo cual, va a ser en la en la Ley de Presupuesto Anual, en donde se fije las tarifas (Disposición Transitoria Quinta).

Sin embargo, y mientras se dicte una nueva ley de presupuesto, dicha disposición final quinta estableció que la tarifa que se tomara en cuenta será el límite mínimo.

G.- Ingreso Brutos

Según la ley se entenderá por ingresos brutos los proventos y caudales que de modo habitual, accidental o extraordinario obtengan los explotadores, operadores u organizadores de juegos de envite o azar, con motivo del ejercicio de las actividades sujetas a este impuesto.(Artículo 11)

Sobre este aspecto debemos resaltar que por ser ingresos brutos la base imponible del impuesto, puede verse afectado la capacidad contributiva de los contribuyentes. Por lo cual, al momento de trabajar en la Ley de Presupuesto Anual, para fijar las tarifas aplicables se debe hacer un estudio exhaustivo para la fijación de las mismas.

H.- Período Impositivo

El impuesto en estudio se determinara por períodos de imposición de un mes calendario y los contribuyentes sujetos al impuesto en cuestión deberán declarar y pagar, en la forma, condiciones y plazos que establezca al efecto el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Sobre el período podemos señalar que el mismo tiene similitudes con el del IVA, es decir, su determinación y pago se hará de forma mensual.

I.- Deberes formales

Además de los establecidos en Código Orgánico Tributarios (Artículos 145, 146,147), en la ley se establecen varios deberes formales tales como:

- a) llevar libros, registros y documentos especiales para el control del impuesto establecido en esta Ley. Asimismo, se deberá notificar la cantidad de mesas de juego instaladas en los casinos y máquinas tragapapeles incorporadas, a las salas de bingo o casinos y actualizar los inventarios de las mismas, conforme a los requerimientos formulados por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).
- b) Para los entes públicos que controle o se dedique a la explotación, operación u organización de juegos de envite o azar se establece la obligación de informar al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), sobre los registros de las jugadas y montos de las apuestas, pactados por ante los operadores de juego, centros de apuesta y unidades de comercialización, a través de sistemas automatizados en línea y medios magnéticos, así como cualquier otra información considerada de interés a los efectos fiscales.
- c) Los contribuyentes y responsables deberán llevar de manera automatizada, un registro de las jugadas y montos apostados, cuyos requisitos serán establecidos en el Reglamento de esta Ley. (Artículo 17)
- d) Las personas naturales, jurídicas o entidades económicas que exploten, organicen u operen juegos de lotería y espectáculos hípicos, autorizados conforme a lo dispuesto en la Ley especial que regula la materia, deberán informar al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en los términos y condiciones que éste indique, respecto de la red de centros de apuesta y unidades de comercialización que dependan directamente de cada uno de ellos. (Artículo 18)

J.- Infracciones y Sanciones

Se entiende que existen infracciones a la ley en cuestión, además de las establecidas en el Código Orgánico Tributario, cuando ocurran una de las siguientes circunstancias:

- Se Obstaculice a los órganos competentes el acceso a los controles internos que permitan la determinación de los ingresos y a la información necesaria para ejercer el adecuado control de las actividades de juego y apuestas, en el cumplimiento de la obligación tributaria.

- La falta de exhibición en un lugar visible dentro del establecimiento de juego de los documentos que acrediten la autorización, registro y última declaración de los impuestos establecidos por esta Ley.
- Carecer o llevar los registros especiales exigidos sin cumplir con lo previsto en el Reglamento de esta Ley.

Sobre las sanciones tenemos que se establecen sanciones de carácter pecuniario y de cierre del establecimiento.

Sanciones Pecuniarias

- Las sanciones pecuniarias establecidas son la multa, y se origina en primer lugar cuando se compruebe el incumplimiento de las formalidades, condiciones y requisitos exigidos por las leyes y reglamentos que rigen la materia. La multa asciende a la cantidad de quinientas unidades tributarias (500 U.T.)

Esta multa se incrementará en doscientas cincuenta unidades tributarias (250 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de tres mil unidades tributarias (3000 U.T.).

- Otra sanción que origina multa es por la falta de pago del impuesto establecido para las máquinas tragapapeles, y será sancionada con una multa equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto dejado de pagar y la desactivación de las máquinas tragapapeles hasta tanto se realice el pago del impuesto omitido. (Artículo 22)

A nuestro entender dichas multas y sus incrementos es excesivo para los contribuyentes, y se dirigen a desmotivar la actividad sujeta a imposición.

Cierre de Establecimiento

La sanción referida al cierre del establecimiento o local, es otra de las sanciones establecidas en la ley en cuestión, y la misma se impondrá por cualquiera de las siguientes causas: 1. La falta de pago del impuesto establecido en esta Ley; 2. El retraso en el pago del impuesto establecido en esta Ley; 3. El ocultamiento total o parcial de los elementos para la determinación del impuesto establecido en esta Ley. 4. La ausencia del registro o información ante el Servicio

Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

El cierre será por un plazo de uno (1) a tres (3) días continuos

Un aspecto que es importante resaltar es que la ley dispone que si el establecimiento tiene sucursales y se incurriere en las infracciones señaladas arriba, la sanción abarcará la clausura de todas las sucursales. Sin embargo, para el caso que se lleven los libros especiales por cada sucursal, de acuerdo con las normas respectivas, supuesto la sanción se aplicara a la sucursal o establecimiento en donde se constate la comisión del ilícito.

Por tal motivo se recomienda que los libros se lleven por cada sucursal y así se evita que en caso que exista alguna infracción en dicha sucursal la misma no acarrea el cierre para todas las sucursales.

k. -Disposiciones Finales

La ley trae varias disposiciones finales con consecuencias muy importantes, las cuales son:

- A partir de la entrada en vigencia de la Ley en estudio, el Impuesto al Valor Agregado no será aplicable a las actividades referidas en el artículo 1 de la misma.
- Deroga el artículo 38¹ de la Ley para el Control de Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles;
- Lo pagado con ocasión de este impuesto no será deducible, a los fines de la determinación del enriquecimiento neto global en materia de impuesto sobre la renta.

¹ Gaceta Oficial N° 36.254, 23 de julio de 1997. Artículo 38: Los Casinos serán gravados con el impuesto del diez por ciento (10%) de las ganancias brutas que se obtengan.

Las Salas de Bingo, estarán gravadas con el impuesto del doce por ciento (12%), calculado dicho impuesto sobre el monto de los ingresos no destinados a la premiación de los jugadores, teniendo en cuenta que la cantidad de dinero dedicada a la premiación no podrá ser menor al setenta por ciento (70%) de los ingresos brutos obtenidos por dicha Sala.

Se entenderá por ganancia bruta el saldo resultante de la diferencia de lo jugado a través de cualquier instrumento de pago de curso legal, bien sea por medio de dinero en efectivo, tarjetas de crédito, cheques u otros documentos de crédito y el monto pagado como premiación.

- La ley entrará en vigencia el primer día del mes calendario que se inicie a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, en nuestro entender dicha ley entró en vigencia el 1 de Mayo de 2007.

David Moucharfiech