



Roj: **STSJ M 2463/2018 - ECLI:ES:TSJM:2018:2463**

Id Cendoj: **28079330092018100169**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **9**

Fecha: **02/03/2018**

Nº de Recurso: **1355/2015**

Nº de Resolución: **176/2018**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **JOSE LUIS QUESADA VAREA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2015/0025134

Procedimiento Ordinario 1355/2015

Demandante: COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

PRINCESA 31 SA

PROCURADOR D./Dña. ANTONIO GARCIA MARTINEZ

SENTENCIA No 176

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet de Sande

D. José Luis Quesada Varea

D. Francisco Javier González Gragera

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a dos de marzo de dos mil dieciocho.



Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el presente recurso contencioso-administrativo 1355/2015, interpuesto por la LETRADA DE LA COMUNIDAD DE MADRID contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid (TEAR) de fecha 27 de mayo de 2015, por la que estima la reclamación económico-administrativa 28/28258/13 interpuesta por PRINCESA 31 SA contra el acuerdo desestimatorio del recurso de reposición formulado contra la desestimación de la solicitud de devolución de ingresos indebidos por importe de 7.295,96 euros. Son demandadas el Abogado del Estado y la citada PRINCESA 31 SA, representada por el Procurador D. Antonio García Martínez.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites previstos en la ley, se emplazó a la parte demandante para que formalizara la demanda, dándose cumplimiento a este trámite dentro de plazo mediante escrito en el que se suplica se dicte sentencia declarando la nulidad de la resolución recurrida.

SEGUNDO.- El Abogado del Estado y el Procurador D. Antonio García Martínez, en representación de PRINCESA 31 SA, contestaron a la demanda suplicando la desestimación del recurso.

TERCERO.- Se señaló para votación y fallo el 18 de enero de 2018.

CUARTO.- En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Es ponente el Magistrado D. José Luis Quesada Varea.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La Letrada de la Comunidad de Madrid impugna mediante este recurso contencioso-administrativo la resolución del TEAR que estimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por PRINCESA 31 SA contra la denegación de la devolución de ingresos indebidos con motivo de la bajada del tipo de la tasa sobre el **juego** de bingo.

Para resolver el asunto debemos partir de estos antecedentes:

1.- La Ley 9/2010, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Racionalización del Sector Público de la Comunidad de Madrid, estableció a partir del 1 de enero de 2011 el tipo de la tasa sobre el **juego** de bingo en un 15% del valor facial de los cartones, disminuyendo así el tipo del 22% que rigió hasta el 31 de diciembre de 2010.

2.- PRINCESA 31 SA, empresa dedicada a la explotación del **juego** del bingo, adquirió antes del 31 de diciembre de 2010 cartones para los días 1 y 2 de enero de 2011 sobre los que se aplicó el tipo de la tasa del 22% que estaba vigente en la fecha de adquisición. El 5 de octubre de 2011 solicitó a la Comunidad de Madrid la devolución de la diferencia de la tasa, del 22 al 15%, respecto de los cartones jugados dichos días 1 y 2.

3.- La solicitud fue denegada por resolución de la Dirección General de Tributos, luego confirmada en reposición, por considerar que, de acuerdo con el art. 2.1 de la Orden del Consejero de Hacienda de 21 de mayo de 2003, el devengo del tributo se produjo en el momento de la adquisición de los cartones en diciembre de 2010, que es cuando se autoliquidó la tasa, cuando estaba aún vigente el tipo de gravamen del 22%, siendo por ello irrelevante que los cartones adquiridos en ese momento fueran jugados los días 1 y 2 de enero de 2011 en que estaba en vigor el nuevo tipo más bajo del 15%.

4.- PRINCESA 31 SA planteó reclamación ante el TEAR, que la estimó por considerar que es de aplicación al caso el art. 3 del Real Decreto ley 16/1977, de 25 de febrero, sobre el devengo de la tasa, y no la Orden de 21 de mayo de 2003, ya que aquel elemento tributario debe regularse por ley conforme al art. 8.a) LGT. En base a lo dispuesto, además, en las sentencias del Tribunal Constitucional 296/1994 y 126/1987, considera que el hecho imponible de la tasa sobre el **juego** se extiende no sólo a la autorización, sino también a su organización y celebración, por lo que «sólo cuando dicho **juego** se celebra tiene lugar la manifestación de capacidad económica y el devengo de la tasa fiscal». Y concluye: «En el presente caso es cuestión no discutida que los cartones de bingo a que se refiere la solicitud de devolución se jugaron en los días 1 y 2 de enero de 2011, vigente el tipo impositivo del 15%, por lo que habiéndose liquidado al 22%, procede acoger la pretensión actora.»

La Letrada de la Comunidad combate esta tesis argumentando en la demanda que resulta aplicable la citada Orden de 21 de mayo de 2003, la cual no contradice la ley, sino que la desarrolla, no vulnerándose el principio de legalidad en relación con el devengo del tributo. Alega que el art. 3.5 del Real Decreto ley 16/1977 sitúa el devengo de la tasa en la autorización y, en su defecto, en la organización o celebración del **juego**, y este precepto



debe interpretarse en el sentido de que cuando el desarrollo del **juego** exige autorización, el devengo de la tasa coincidirá con el otorgamiento de aquella, y cuando el desarrollo del **juego** no esté sometido a autorización, el devengo coincidirá con el momento de la organización o celebración del **juego**. Y en este caso en el que la autorización es necesaria, es la fecha de otorgamiento de la autorización la que determina el momento de devengo de la tasa. Propugna que desde esta perspectiva debe interpretarse la Orden autonómica, de acuerdo con la cual es el momento en que se adquieren los cartones, haciendo uso de la correspondiente autorización, cuando se debe satisfacer la tasa y, por ello, no procede la devolución de ingresos indebidos porque el tipo de gravamen que debía aplicarse era el vigente cuando se produjo tal adquisición: el 22%, y no el 15% que estaba en vigor cuando el **juego** se celebró.

SEGUNDO.- No consideramos necesario hacer más extensa la exposición de los argumentos de las partes, pues son sustancialmente iguales a los empleados en defensa de sus pretensiones en otros procesos que ya ha resuelto la Sala en asuntos idénticos, en concreto en el tramitado con el núm. 1346/2015, finalizado por sentencia 111/2018, de 13 de febrero, cuyos fundamentos debemos reproducir en aras de los principios de seguridad jurídica y unidad de doctrina.

Dijimos en la citada sentencia:

La cuestión esencial que debemos despejar -y así lo han entendido también todas las partes en este proceso- es la del devengo del tributo en este caso ya que, de conformidad con el art. 21.1 LGT, es el devengo el que determina la legislación que debemos aplicar a la obligación tributaria. Dispone dicho precepto que:

El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.

La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

El devengo, además, está sujeto «en todo caso» al principio de reserva de ley, tal y como dispone el art. 8.a) LGT, reserva que en este caso se cumple en el art. 3, apartado quinto, del RD Ley 16/1977, de 25 de febrero, por el que se regulan los aspectos penales, administrativos y fiscales de los **juegos** de suerte, envite o azar y **apuestas** (norma preconstitucional, de ahí su rango), precepto que, en debida consonancia con la definición del hecho imponible efectuada en su apartado primero (*constituirá el hecho imponible la autorización, celebración u organización de **juegos** de suerte, envite o azar*), define el devengo de la tasa, remitiéndose a la autorización y, en su defecto, organización o celebración del **juego** (*La tasa se devengará con carácter general por la autorización y, en su defecto, organización o celebración del **juego***), sin perjuicio de que *reglamentariamente se determine la forma y el tiempo en que el pago ha de realizarse en cada caso, así como los supuestos en que será obligatoria la utilización de cartones y papeletas para la celebración de los respectivos **juegos*** (apartado quinto 3º del precepto).

Esta tasa fue cedida a la Comunidad de Madrid (Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, y Ley 30/2002, de 1 de julio, del Régimen de Cesión de Tributos del Estado a la Comunidad de Madrid, y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión) que dictó la Orden de 21 de mayo de 2003, del Consejero de Hacienda, por la que se dictan normas para la gestión, liquidación y recaudación de la Tasa Fiscal sobre el **Juego** que grava el **Juego** del Bingo Ordinario en la Comunidad de Madrid, en cuyo art. 2.1 se ampara la Comunidad de Madrid para sostener que el devengo de la tasa se produce en el momento de adquisición de los cartones de **juego**.

Este art. 2.1 de la Orden dice lo siguiente:

*La Tasa Fiscal que grava el **Juego** del Bingo se satisfará mientras esté vigente la autorización que determina su devengo a medida que se haga uso de la misma con la adquisición de los cartones necesarios para el desarrollo del **juego**. Los cartones tendrán la consideración de efectos estancados y serán fabricados por la Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, u órgano estatal competente para ello, y distribuidos a través de la Consejería de Hacienda.*

Del propio título de la Orden y de la definición de su objeto que se contiene en su art. 1 (*La presente Orden tiene por objeto la regulación del procedimiento para la gestión, liquidación y recaudación de la Tasa Fiscal sobre el **Juego** que grava el **Juego** del Bingo Ordinario en el ámbito territorial de la Comunidad de Madrid*) se desprende que esta norma ni pretende regular el devengo, pues ello lo impediría la reserva de ley al respecto, ni complementar la regulación legal del mismo. La Orden regula exclusivamente, según ella misma precisa, el *procedimiento para la gestión, liquidación y recaudación* de la tasa y no ninguna cuestión relativa a su devengo que ya está definido en la ley. Por lo tanto, su art. 2.1 debe ser interpretado en este contexto, esto es, refiriéndose a la gestión, liquidación y recaudación del tributo, que son los tres aspectos que la norma regula, tal y como



expresamente faculta al reglamento el art. 3, apartado quinto 3º, del RD Ley 16/1977 , antes transcrito. Y así ceñido su alcance, entendemos que el art. 2.1 de la citada Orden autonómica se está refiriendo, no al devengo de la tasa, sino a su exigibilidad (*se satisfará* dice el precepto), al pago del tributo, momento que no tiene por qué coincidir con el devengo (art. 21.2 LGT).

De esta forma, descartado que el art. 2.1 de la Orden autonómica se refiera al devengo del tributo, nuestro análisis vuelve a situarse en la interpretación del precepto legal regulador del devengo de la tasa , art. 3, apartado quinto, del RD Ley 16/1977 , precepto que, de una forma no precisamente clara, lo establece *con carácter general en la autorización y, en su defecto, organización o celebración del juego* .

Sostiene la Administración demandante que el momento del devengo debe ser en este caso el de la autorización y no el de la organización o celebración del **juego**, pero, por un lado, esta tesis no termina de acomodarse a las características definitorias del **juego** del bingo, tal y como aparece regulado en el Decreto 105/2004, de 24 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de los **Juegos** Colectivos de Dinero y Azar en la Comunidad de Madrid, ya que no se trata de una autorización que se agote con la celebración del **juego** autorizado, sino que tiene una vigencia de diez años (art. 14 del Decreto 105/2004) durante los cuales son múltiples e indeterminadas las partidas de ese **juego** que se celebran a su amparo; y por otro, si se sostiene que el momento del devengo es la autorización, como se afirma en la demanda, la adquisición de cartones no es la autorización.

Por estas razones, a pesar de la falta de claridad del precepto, nos inclinamos por sostener que en el **juego** del bingo aquí concernido, el devengo del tributo debe situarse en el momento de su organización o celebración y que situarlo en el momento de la adquisición de los cartones -que es donde realmente ha situado el devengo la Comunidad de Madrid en este caso- no tiene amparo legal en la definición del devengo contenida en el art. 3, apartado quinto, del RD Ley 16/1977 . Por ello, en este caso, tal y como ha entendido el TEAR, resulta procedente la devolución de ingresos solicitada por la codemandada ya que los cartones se adquirieron antes del 31 de diciembre de 2010, al tipo de gravamen del 22%, pero para ser jugados los días 1 y 2 de enero de 2011, cuando el tipo había bajado al 15%, siendo este tipo el realmente aplicable ya que el devengo del tributo se produjo bajo su vigencia cuando los días 1 y 2 de enero se celebraron las partidas a las que los cartones adquiridos antes estaban destinados.

Además, así parece haberlo entendido también la propia Comunidad de Madrid al haber compensado a la codemandada este exceso o diferencia entre ambos tipos de gravamen en relación con los cartones que se adquirieron y autoliquidaron conjuntamente con los de autos y que no llegaron a jugarse los días 1 y 2 de enero, al ir a canjearlos por otros (art. 5 de la Orden). Así lo afirma FERROJUEGOS, S.A. [en nuestro caso PRINCESA 31 SA] y, aunque los documentos en los que se apoya para acreditarlo, que se aportaron con la reclamación económico administrativa, son ilegibles en la copia del expediente remitida a la Sala, no han sido contradichos por la Comunidad de Madrid.

TERCERO.- La desestimación de la pretensión actora conlleva la imposición de las costas procesales causadas, si bien con el límite de 1.000 euros, más IVA, por gastos de representación y defensa de la Administración demandada y 1.200 euros, más IVA, por los gastos de igual naturaleza soportados por la entidad PRINCESA 31 SA.

FALLAMOS

DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Letrada de la Comunidad de Madrid contra la resolución del TEAR de 27 de mayo de 2015 dictada en la reclamación 28/28258/13, imponiendo a la parte demandante las costas causadas con el límite de 1.000 euros, más IVA, por gastos de representación y defensa de la Administración demandada, y de 1.200, más IVA, por los generados a la codemandada PRINCESA 31 SA.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de **treinta días** , contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa , con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-1355-15 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria,



se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-1355-15 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

D. Ramón Verón Olarte DÑA. Ángeles Huet de Sande

D. José Luis Quesada Varea D. Francisco Javier González Gragera

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. José Luis Quesada Varea, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDO