



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

**Tribunal Superior de Justicia de Cantabria. Sala de lo
Contencioso-Administrativo**

Procedimiento Ordinario 0000174/2022

NIG: 3907533320220000154

Sección: Sección 2-4-6

TX901

Avda Pedro San Martin S/N Santander Tfno: 942 35 71 24 Fax: 942 35 71 35

Puede relacionarse telemáticamente con esta
Admón. a través de la sede electrónica.
(Acceso Vereda para personas jurídicas)
<https://sedejudicial.cantabria.es/>

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcamo,
Esther Castanedo García

Intervención:	Interviniente:	Procurador:
Demandante	GOBIERNO DE CANTABRIA	
Demandado	TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANTABRIA	
Codemandado		Elvira Gutiérrez Valtuille

S E N T E N C I A n° 000327/2023

Iltmo. Sr. Presidente:

Don Rafael Losada Armada

Iltmos. Sres. Magistrados:

Doña Clara Penín Alegre

Don José Ignacio López Cárcamo

Doña María Esther Castanedo García

En la ciudad de Santander, a trece de octubre de
dos mil veintitrés.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del
Tribunal Superior de Justicia de Cantabria ha visto el
recurso contencioso administrativo número 174/2022
promovido por **GOBIERNO DE CANTABRIA** representado por la
letrada de los servicios jurídicos contra la
ADMINISTRACION DEL ESTADO (TRIBUNAL ECONOMICO-

Doc. garantizado con firma electrónica. URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/index.html>

Fecha: 23/10/2023 09:53

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==



ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANTABRIA), representada y defendida por el abogado del Estado y representada por la procuradora doña Elvira Gutiérrez Valtuille, asistida por el letrado don Ignacio Uriel del Río.

La cuantía del recurso según diligencia de ordenación de 15 de noviembre de 2022 es de 33.394,95 euros.

Es ponente el presidente don Rafael Losada Armadá, quien expresa el parecer de la sala.

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcamo,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. - El recurso se interpuso el día 7 de junio de 2022 contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cantabria de 31 de marzo de 2022 por la que se estima la reclamación económico administrativa que implica la rectificación de la autoliquidación en los términos solicitados, la adecuación del acuerdo de concesión de fraccionamiento a dicha rectificación, con devolución de los importes indebidos ingresados de haberse producido.

SEGUNDO. - En su escrito de demanda, la administración demandante solicita que se dicte sentencia y se estime el recurso contencioso administrativo que declare la no conformidad a derecho del acuerdo recurrido.

TERCERO. - En su contestación a la demanda el abogado del Estado solicita que desestime la demanda con expresa imposición de costas a la administración

demandante al igual que la representación de la mercantil codemandada .

CUARTO. - No acordado el recibimiento a prueba del presente recurso contencioso administrativo, no se formularon conclusiones escritas.

QUINTO. - Se aportó por la mercantil documentación en aplicación de los arts. 270 y 271.2 LEC; se señala fecha para la deliberación y se deliberó, votó y falló el 7 de junio de 2023.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - Objeto del recurso contencioso administrativo y breve análisis de la resolución del TEARC.

Tiene por objeto el presente recurso contencioso administrativo la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cantabria de 31 de marzo de 2022 por la que se estima la reclamación económico administrativa que implica la rectificación de la autoliquidación en los términos solicitados, la adecuación del acuerdo de concesión de fraccionamiento a dicha rectificación, con devolución de los importes indebidos ingresados de haberse producido.

La resolución administrativa recurrida mantiene que aunque la Comunidad Autónoma de Cantabria no ha llegado a probar una normativa específica modificando la normativa de la tasa de juego, como consecuencia del principio constitucional de capacidad económica que impide el gravamen tributario en ausencia de manifestación de riqueza, derivado del cierre de estos establecimientos desde el 14 de marzo al 31 de ese mes, lo que implica la suspensión temporal del

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcamo,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/Index.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcamo,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/Index.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

permiso de explotación y de que el apartado 5 del art. 18 de la Ley de Cantabria 15/2006, de 24 de octubre, de Juego fuese modificado por Ley 12/2020, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas que haya diferido al 1 de enero de 2021 la suspensión automática de las autorizaciones de explotación e instalación de las máquinas referidas en el presente artículo, que se encuentren instaladas en los establecimientos públicos que deban permanecer cerrados por motivo de medidas extraordinarias adoptadas por la autoridad sanitaria competente, así como la aplicación del art. 12 de la Ley 9/1992, de 18 de diciembre, de Tasas y Precios Públicos que establece la devolución de las tasas satisfechas cuando, por causas no imputables al sujeto pasivo, no se hubieran prestado o realizado los servicios y actividades gravadas.

SEGUNDO. - Alegaciones de la administración autonómica demandante.

Alega la administración demandante que el fondo de la cuestión a debatir es si se ha producido el devengo de la tasa de juego durante la vigencia de las restricciones por causas sanitarias durante el primer trimestre de 2020 en Cantabria y si procede la rectificación de la autoliquidación en los términos solicitados por el reclamante, así como la adecuación del acuerdo de cesión de fraccionamiento a dicha rectificación, lo cual conduce a considerar que si el devengo se produce en el momento de la autorización y, en su defecto, en el momento de la celebración u organización del juego, la tasa resulta exigible porque el hecho imponible se vincula a la propia autorización que permite la explotación de la máquina recreativa y no a la explotación efectiva de cada una de las máquinas; es decir, el potencial rendimiento de la



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcamo,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica. URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/Index.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

máquina y no el real y efectivo que se produzca, lo que implica que no cabe aplicar rebaja fiscal a la tasa de juego para contrarrestar la imposibilidad de la realización de la actividad y ello, porque dada la configuración de la tasa por la mera tenencia de una autorización para la explotación de las citadas máquinas, obliga a los operadores a su pago con independencia de que, por imperativo legal, no puedan desarrollar su actividad y, por lo tanto, no puedan obtener ingreso alguno de la explotación de la máquina.

Asimismo, la Ley de Cantabria 12/2020, de 28 de diciembre, de medidas Fiscales y Administrativas introdujo, en su artículo 22, una modificación de la Ley de Cantabria 15/2006, de 24 de octubre, de Juego, quedando el apartado 5 del artículo 18, redactado en los siguientes términos:

"Las autorizaciones de explotación e instalación de las máquinas referidas en el presente artículo, que se encuentren instaladas en los establecimientos públicos que deban permanecer cerrados por motivo de medidas extraordinarias adoptadas por la Autoridad Sanitaria competente, se entenderán suspendidas temporalmente de forma automática durante el tiempo que el establecimiento permanezca cerrado con motivo de esta medida. Igualmente, será de aplicación la suspensión temporal automática en el supuesto de que la medida sanitaria implique la imposibilidad de uso de las máquinas recreativas, a pesar de permanecer abierto el establecimiento en el que se encuentren instaladas."

Esta modificación entró en vigor el 1 de enero de 2021, por lo tanto, al producirse esta previsión de manera específica con la referida



Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcamo,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica. URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/Index.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

modificación legislativa, refuerza la tesis de que es la vigencia de la autorización la que produce el devengo de la tasa, y solamente su suspensión hace que la misma no sea exigible, habiendo sido necesaria la modificación señalada para que positivamente se regule el supuesto que se pretende hacer valer en el presente caso, cuando aún no estaba previsto en la normativa aplicable en el momento del devengo.

TERCERO. - Contestación de la Abogacía del Estado.

El abogado del Estado en su contestación a la demanda, estima que la rectificación de autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos es correcta con fundamento en el art. 120.3 LGT que establece la rectificación de la autoliquidación como vía para obtener la devolución de ingresos indebidos derivada de la autoliquidación: <<Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente. Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo (...). Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, (...)>>.

De especial relevancia es la Ley 9/1992, de 18 de diciembre, de Tasas y Precios Públicos de la Diputación de Cantabria cuyo art. 12 establece: El sujeto pasivo tendrá derecho a la devolución de las tasas satisfechas cuando, por causas no imputables al mismo, no se hubieran prestado o realizado los servicios o actividades gravadas.

CUARTO. - Planteamiento de la doctrina

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcano,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica. URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/Indext.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

jurisprudencial.

Ahora bien; lo que no puede cuestionarse es que, durante el periodo de tiempo indicado -concretamente durante el primer trimestre del año 2020-, al mismo tiempo, la demandante ha sido titular de la/s autorización/es de juego -que pueden considerarse autorizaciones de explotación- debiendo recordarse que constituye el hecho imponible del tributo la autorización y que el devengo, con carácter general, se produce por la autorización, que es un presupuesto de carácter permanente.

La Ley 58/2003, General Tributaria, en su artículo 20, establece:

"Hecho imponible.

1. El hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal."

La STC n° 289/2000, de 30 de noviembre de 2000 (Rec. 838/1992), dice:

"Así, según hemos reiterado, «el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria». (SSTC 37/1987, de 26 mar., FJ 14; y 186/1993, de 7 jun., FJ 4), es decir, es el acto o presupuesto previsto por la ley cuya realización, por exteriorizar una manifestación de capacidad económica, provoca el nacimiento de una obligación tributaria."

En los mismos términos, la STC n° 122/2012, de 5 de junio (rec. 1772/2001).

Y el artículo 21 de la misma Ley 58/2003 establece: "Devengo y exigibilidad.

1. 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.

2. La ley propia de cada tributo podrá establecer la exigibilidad de la cuota o cantidad a ingresar, o de parte de la misma, en un momento distinto al del devengo del tributo."

Por tanto, el hecho imponible es el presupuesto fáctico que configura los tributos y que tiene como resultado el nacimiento de la obligación tributaria - devengo del tributo-. Como se ha indicado, el hecho imponible de la tasa está constituido por la autorización de la máquina y no por la efectividad de su explotación.

Y como ha señalado el Tribunal Supremo, la consideración estimativa de los rendimientos obtenidos o a obtener a efectos de determinar la cuota fija exigible no es más que un parámetro de cuantificación de la capacidad económica.

En el caso de las máquinas tipo B), la tasa será exigible por años naturales, devengándose el 1 de enero de cada año en cuanto a los autorizados en años anteriores. Pues bien; como se ha dicho, 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.

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcano,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica. URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/Index.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

Pues bien; la imposibilidad de explotar las máquinas recreativas, con la consiguiente pérdida de ingresos para la demandante, no puede encontrar su remedio a través de la rectificación de la autoliquidación y de la devolución de ingresos indebidos, como ha apuntado la Abogacía del Estado.

En el presente supuesto, la cantidad pagada no fue superior al importe a ingresar resultante de las autoliquidaciones (artículo 221.1.b) de la Ley General Tributaria de 2003). Cuestión distinta es que no pudiera tener lugar la explotación de las máquinas recreativas autorizadas con la intensidad esperada.

QUINTO. - Resolución del presente recurso contencioso administrativo.

La sala ya ha dictado sentencia sobre la cuestión litigiosa planteada en sentencia de 3 de marzo de 2023, recurso contencioso administrativo nº 85/2022, con relación a la cuota nacional del impuesto sobre actividades económicas, ejercicio 2020, epígrafe 969.4: máquinas recreativas y de azar; en este supuesto la entidad Yumbo se vio obligada al cese total de su actividad económica, primero a consecuencia del RD 436/2020, de 14 de marzo, por el que se declaró el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19 y posteriormente por el segundo estado de alarma en virtud del RD 926/2020, de 25 de octubre, para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-COV-2 y de las medidas adoptadas por el Gobierno de Cantabria.

La sentencia referida de esta sala estima parcialmente el recurso en cuanto a la pretensión

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcano,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica. URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/Index.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcamo,
Esther Castanedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica. URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/index.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

subsidiariamente entablada de devolución de parte de la cuota nacional del impuesto de actividades económicas, ejercicio 2020, epígrafe 969.4: máquinas recreativas y de azar y anula la resolución impugnada, al tiempo que ordena la reducción de la cuota correspondiente a los 152 días de cierre efectivo que se contabiliza desde el 14 de marzo de 2020 hasta la Orden de 18 de junio de 2020 que incluía a Cantabria en la tercera fase coincidente con la resolución de 18 de junio por la que se establecen las medidas sanitarias aplicables a Cantabria durante el periodo de nueva normalidad publicada en el BOC de esa misma fecha.

Consecuentemente, por razones de seguridad jurídica y coherencia interna de la propia sala, procede concluir que no resultó exigible la tasa durante el periodo del 14 al 31 de marzo de 2020 (18 días naturales) y así desestimar el recurso contencioso administrativo y confirmar el acto impugnado.

SEXTO. - De conformidad con el artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, al resolver en primera o única instancia, el órgano jurisdiccional impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho, por lo que han de imponerse a la administración demandante.

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY

F A L L A M O S

Debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo promovido por **GOBIERNO DE CANTABRIA** contra resolución del **TRIBUNAL ECONÓMICO**

Firmado por:
Rafael Losada Armada,
Clara Penín Alegre,
José Ignacio López Cárcamo,
Esther Castañedo García

Fecha: 23/10/2023 09:53

Doc. garantizado con firma electrónica. URL verificación:
<https://portalprofesional.cantabria.es/SCDD/Index.html>

CSV: 39075333000-e2f175e361a076e6a235e09e75b8fde3EQ3TAA==

ADMINISTRATIVO REGIONAL de Cantabria de 31 de marzo de 2022 por la que se estima la reclamación económico administrativa que implica la rectificación de la autoliquidación en los términos solicitados, con expresa condena en costas a la administración demandante.

Así, por esta nuestra sentencia, que se notificará a las partes haciéndoles saber, conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que contra la misma solo cabe interponer recurso de casación ante la Sala correspondiente (del Tribunal Supremo si la infracción afecta a normas de derecho estatal o de la Unión Europea), única y exclusivamente, en el caso de que concurra algún supuesto de interés casacional objetivo y con los requisitos legales establecidos, todo ello de conformidad con los artículos 86 y siguientes de la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en redacción dada por Ley Orgánica 7/2015 de 21 de julio; dicho recurso habrá de prepararse ante esta sala del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

De conformidad con lo dispuesto por la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales y la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, las partes e intervinientes en el presente procedimiento judicial quedan informadas de la incorporación de sus datos personales a los ficheros jurisdiccionales de este órgano judicial, responsable de su tratamiento, con la exclusiva finalidad de llevar a cabo la tramitación del mismo y su posterior ejecución. El Consejo General del Poder Judicial es la autoridad de control en materia de protección de datos de naturaleza personal contenidos en ficheros jurisdiccionales.