

**AL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS,**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SANTA CRUZ DE TENERIFE**

**(Sección Primera)**

La **LETRADA DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS**, en ejercicio de las facultades de representación y defensa de la Administración Autónoma que atribuye el artículo 551.3 de la Ley Orgánica 6/1985 de 1 de julio del Poder Judicial, así como el artículo 32 de la Ley 14/1990 de 26 de julio de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas Canarias y el Decreto 19/1992 de 7 de febrero por el que se aprueba el Reglamento de Organización y Funcionamiento del Servicio Jurídico del Gobierno de Canarias, comparece en el **procedimiento ordinario 14/2023 en materia de ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** [REDACTED] contra el TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL y contra AGENCIA TRIBUTARIA CANARIA y **EXPONE:**

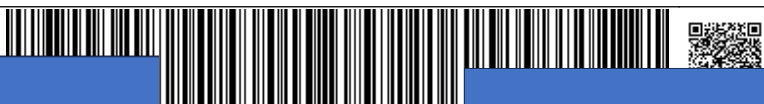
Que mediante diligencia de ordenación de fecha 27 de septiembre de 2023 notificada el día 29 de septiembre de 2023 se concede a esta parte el plazo de diez días para formular conclusiones.

Que en tiempo y forma, al amparo del art. 128.2 LJCA, a través del presente escrito formulo las siguientes:

**CONCLUSIONES:**

**PRIMERO.** A la vista del escrito de conclusiones de la parte actora, a efectos de evitar innecesarias repeticiones y en aras de la economía procesal esta parte mantiene la oposición en los términos expuestos en la contestación a la demanda.

Considera esta parte que la normativa no establecía ninguna reducción ni bonificación de la cuota tributaria durante el período de cierre obligatorio en la isla



de Tenerife, que abarcó desde el 19 al 31 de diciembre de 2020, según el Decreto 91/2020, de 16 de diciembre, del Presidente, por el que se establecen nuevas medidas específicas de carácter extraordinario durante la preparación y celebración de las Fiestas Navideñas en la isla de Tenerife, en aplicación del Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declara el estado de alarma, para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-COV-2.

La Resolución del TEAR confirma la resolución dictada por la ATC, si bien por un motivo distinto al apreciado en la misma: el hecho de que la interesada no hubiese acreditado que las máquinas recreativas a las que se refiere la devolución solicitada estuvieran instaladas en la isla de Tenerife.

**SEGUNDO.** En su escrito de demanda, el contribuyente afirma que, para denegar la solicitud de rectificación, esta Administración Tributaria invocó el art. 105.1 de la LGT, relativo a la carga de la prueba en los procedimientos de aplicación de los tributos. Sin embargo, el análisis de la motivación de la denegación de la solicitud de devolución de ingresos indebidos pone de manifiesto que no es así, pues la denegación se fundamentó, se insiste, en la normativa vigente en el período a que se refiere la solicitud, que no establecía ninguna reducción ni bonificación de la cuota tributaria durante el período de cierre obligatorio en la isla de Tenerife, que abarcó del 19 al 31 de diciembre de 2020, según el Decreto 91/2020, de 16 de diciembre, del Presidente, por el que se establecen nuevas medidas específicas de carácter extraordinario durante la preparación y celebración de las Fiestas Navideñas en la isla de Tenerife, en aplicación del Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declara el estado de alarma, para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-COV-2.

**TERCERO.** El TEAR desestima la reclamación por no quedar acreditada la ubicación de las máquinas recreativas en la isla de Tenerife, y en su resolución comparte el criterio del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en la resolución de la reclamación 28/17820/2021 que establece la no exigencia de la Tasa de Juego cuando el Estado exija un tributo establecido para gravar el normal



ejercicio de una actividad que el propio Estado ha prohibido o limitado en su ejercicio ordinario.

Sin embargo, la Sala ya se ha pronunciado en un supuesto idéntico, desestimando el recurso contencioso administrativo en la reciente **Sentencia de 28 de septiembre de 2023 dictada por esta misma Sección Primera de la Sala del TSJ en el procedimiento ordinario 188/2022**, pronunciando lo siguiente:

**TERCERO:** *1º.-En primer lugar esta Sala estima no aplicable la resolución del TEAR de Madrid toda vez que el Decreto Legislativo 1/2020 de dicha comunidad por la que se aprueban las disposiciones legales de la CA de Madrid en materia de tributos cedidos contiene especificaciones en lo relativo al devengo de la tasa contemplado en el art. 3 del RD Ley 16/77, al disponer que “Con carácter excepcional, en el caso de que por causa de fuerza mayor o emergencia sanitaria se limite por la Administración pública la explotación de las máquinas recreativas y de juego, no se exigirá la tasa fiscal durante la suspensión de la autorización de explotación, por la parte proporcional a los días en los que haya estado vigente la medida que impida la explotación de las mismas. En este supuesto, cuando se proceda de nuevo al alta de la autorización de explotación, el abono de la tasa se exigirá por los días que esté vigente la autorización dentro del trimestre y deberá realizarse en los plazos establecidos con carácter general”.*

*Disposición que solo es de aplicación en dicha CA y no en la Canaria.*

*Y ello por cuanto la CA Canaria, conforme al art 128 de su estatuto de autonomía, tiene la competencia exclusiva en materia de juegos, apuestas y casinos teniendo cedida los tributos sobre el juego conforme a la DA 1º del Estatuto de Autonomía LO 1/2018 y habiendo dictado DL1/2009, de 21 de abril sobre disposiciones legales vigentes dictadas por la CA en materia de tributos cedidos.*

*2º.- La tasa discutida viene regulada en el RD Ley 16/77 por el que se regulan los aspectos, penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o a zar y*



*apuestas, constituyendo el hecho imponible conforme al art 3.1 “Constituye el hecho imponible la autorización, celebración u organización de juegos de suerte, envite o azar, salvo que estuvieran sujetas al Impuesto sobre las actividades de juego, establecido en la Ley 11/2011, de regulación del juego*

*Produciéndose el devengo conforme al art 3.5º “Uno. La tasa se devengará con carácter general por la autorización y, en su defecto, organización o celebración del juego”*

*Estableciendo la cuota fija en el artículo 3.4 2º.*

*Tal como hemos señalado la CA de Canarias tiene competencia exclusiva en materia de juego y cedido, entre otros, tasa fiscal sobre juego de suerte, envite o azar, habiendo aprobado el Decreto Legislativo 1/2009 de 21 de abril, en cuyo artículo 40 relativo a su tribulación indica en la redacción vigente al devengo de la tasa de cuya devolución se trata que: 4*

*“1. Las cuotas fijas aplicables a las máquinas o aparatos automáticos en la tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar correspondiente a máquinas o aparatos automáticos, serán los siguientes:*

*- Máquinas tipo "B" o recreativas con premio:*

*a) Cuota trimestral: 900,00 euros.*

*b) Cuando se trate de máquinas en las que puedan intervenir dos o más jugadores de forma simultánea y siempre que el juego de cada uno sea independiente del realizado por otros jugadores, serán de aplicación las siguientes cuotas trimestrales:*

*- Máquinas o aparatos de dos jugadores: dos cuotas con arreglo a lo previsto en la letra a) anterior.*

*- Máquinas o aparatos de tres o más jugadores: 1.600,00 euros, más el resultado de*



*multiplicar por 650,00 el producto del número de jugadores por el precio máximo o autorizado para la partida.*

*- Máquinas de tipo "C" o de azar. Cuota trimestral: 1.125,00 euros.*

*Ante la crisis COVID-19 la CA de Canarias aprobó la Ley 4/2020 de 26 de noviembre de medidas extraordinarias de carácter económico, financieras, fiscal y administrativas para afrontar la crisis provocada por el COVID-19 que en el caso de las medidas fiscales tiene por objeto "mitigar las consecuencias que, en el ámbito tributario, derivan de las limitaciones de circulación y apertura de establecimientos por la situación de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, contemplando aquellas actividades cuya tributación no se vincula con el volumen real de operaciones, y en cuyo cálculo no se ha tenido en cuenta la merma de ingresos ocasionada tras el imprevisible cierre al público y, más en concreto, modificar, con carácter temporal, las cuotas fijas de la tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar, correspondientes a las máquinas o aparatos automáticos, de forma proporcional a los días de vigencia del estado de alarma."*

*Para ello en su artículo 25 y en relación a las cuotas fijas de la tasa fiscal sobre juegos de suerte, envite o azar correspondiente a máquinas o aparatos automáticos se*

*establece:*

*"1. En la autoliquidación trimestral de la tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar correspondiente a máquinas o aparatos automáticos, devengada el día 1 enero de 2020, serán objeto de declaración e ingreso por parte de los obligados tributarios las cuotas fijas siguientes:*

*- Máquinas tipo "B" o recreativas con premio:*

*a) Cuota trimestral: 722,00 euros.*



b) Cuando se trate de máquinas en las que puedan intervenir dos o más jugadores de forma simultánea y siempre que el juego de cada uno sea independiente del realizado por otros jugadores, serán de aplicación las siguientes cuotas:

- Máquinas o aparatos de dos jugadores: dos cuotas con arreglo a lo previsto en la letra a) anterior.

- Máquinas o aparatos de tres o más jugadores: 1.283,00 euros, más el resultado de multiplicar por 521,00 el producto del número de jugadores por el precio máximo autorizado para la partida.

- Máquinas de tipo "C" o de azar. Cuota trimestral: 902,00 euros.

2. En caso de modificación del precio máximo de 20 céntimos de euro autorizado para la partida en máquinas de tipo "B" o recreativas con premio, la cuota tributaria de 722,00 euros de la tasa fiscal sobre juegos de suerte, envite o azar, se incrementará en 15,70 euros por cada 4 céntimos de euro en que el nuevo precio máximo autorizado exceda de 20 céntimos de euro.

3. Se autoriza a la persona titular de la consejería competente en materia tributaria a establecer las cuotas fijas de la tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar, correspondiente a máquinas o aparatos automáticos, devengada el día 1 de abril de 2020, debiendo tener en cuenta los días de vigencia del estado de alarma durante el segundo trimestre natural del año 2020."

De modo que ante la crisis COVID-19 la CA Canaria reaccionó aprobando medidas tendentes a paliar los perjuicios que directamente del cierre acordado o se derivan, autorizando a su personal a fin de que se tenga en cuenta los días de vigencia del estado de alarma.

3º.- El tributo del juego tal como señala el TS en sentencia de 4-5-2004, recurso 6146/1999 con remisión a la sentencia del TC 296/1994 "es una figura fis



*cal distinta de la categoría de «tasa», puesto que con ello no se pretende la contraprestación proporcional, más o menos aproximada, del coste de un servicio o realización de actividades en régimen de Derecho público, sino que constituye un auténtico «impuesto» que grava los rendimientos obtenidos por actividades de empresarios privados de manera virtualmente idéntica a los impuestos que gravan la adquisición de renta por actividades expresiva de capacidad económica.”*

*Estimando el TS en sentencia 25-11-2000, recurso 817/2000, que “ no es un impuesto general sobre el volumen de negocios, puesto que no se aplica, en el caso de autos, mas que a una categoría limitada de servicios (los que se prestan con las máquinas tipo --B-- o recreativas con premio); que en segundo lugar, no se recauda en todas las fases de producción, entendiéndose por tal, desde la obtención de las primeras materias, productos elaborados, su transporte, servicios auxiliares, etc., sino solamente en una fase, la de realización de los juegos referidos, sin que sea posible, por tanto, deducir de la cuota de la Tasa sobre el juego, tributo indirecto previo alguno; que, en tercer lugar, la Tasa fiscal sobre el juego no se proyecta sobre el valor añadido a nivel de cada transacción, sino indiciariamente sobre el importe bruto de la recaudación, mediante una cuota fija, y, que, en cuarto lugar, la Tasa sobre el juego forma parte de los costes, pero no es objeto de una repercusión jurídica de naturaleza tributaria. (...) la denominada Tasa sobre juegos de suerte, envite o azar, nació como un impuesto especial que grava el juego, y cuyo objeto es reintegrar a la sociedad parte de los ingresos y beneficios procedentes del mismo, para compensar así el elevado coste social y moral que lleva consigo el juego, rayano a veces con graves ludopatías, con los consabidos quebrantos familiares y económicos.” por lo que concluye señalando que la tasa fiscal “no es un impuesto sobre el volumen de negocios”*

*4º.- Considera el recurrente que durante el periodo de cierre por COVID-19 no se devengó la tasa por cuanto no se realizó el hecho imponible.*



*Debemos reiterar que conforme al art 3.1 de RD Ley 16/77, “ Constituye el hecho imponible la autorización, celebración u organización de juegos de suerte, envite o azar, salvo que estuvieran sujetas al Impuesto sobre las actividades de juego, establecido en la Ley 11/2011, de regulación del juego*

*Produciéndose el devengo conforme al art 3.5º Uno. La tasa se devengará con carácter general por la autorización y, en su defecto, organización o celebración del juego.”*

*Hecho imponible que ha sido definido y fijado conforme lo establecido en el art 20 de la LGT, y que es interpretado por el TC entre otras en sentencia nº 2/2019 “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" según reza el artículo 28 de la Ley general tributaria [hoy artículo 20]. De ahí que, en relación con una misma materia impositiva, el legislador puede seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez, de figuras tributarias diferentes" (TC 37/87 FD14).*

*Y el artículo 21 de la 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.”*

*Constituyendo el hecho imponible de la tasa la autorización y produciéndose su devengo el 1 de enero de cada año sin que se haya acordado la suspensión de su vigencia por efectos de las medidas COVID-19 adoptadas no procede lo solicitado, no debiendo olvidar que el Gobierno Canario adoptó medidas fiscales para paliar la crisis provocada por el COVID-19 .*





*Devengo que conforme al art 21 de la LGT “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”.*

*Habiendo declarado el TS en relación al IAE que “1) La paralización de actividad y el cierre de establecimientos ordenada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID19, en particular su artículo 10, apartados 1º y 4º, no determina, dadas sus fechas y el previo acaecimiento del devengo, la inexistencia, o no producción, del hecho imponible durante el periodo de inactividad.” (TS 725/2023, rec 2323/2022)*

*5º.- Finalmente es conocedora esta Sala de la admisión de recurso e casación por Auto de 19 Abr. 2023, Rec. 6682/2022 en relación a la cuestión objeto de discusión en el presente recurso, que no consta resuelta, en ella se fija:*

*“2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:*

*Determinar si la suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por las Comunidades Autónomas en aplicación del régimen de cogobernanza establecido por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declaró nuevamente el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV2, permite considerar que debe reducirse proporcionalmente el importe de la Tasa Fiscal sobre el Juego durante el periodo en el que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, ordenar la devolución de ingresos indebidos del 4º trimestre del ejercicio 2020.*



3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. El artículo 2 del Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declaró

nuevamente el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2.

3.2. El artículo tercero del Real Decreto-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.

3.3. El artículo 31.1 de la Constitución Española.”

6º.- Habiendo recaído numerosas sentencias entre ellas del TSJ de Castilla La Mancha, Burgos (266/2022 de 25-11 y 2/2023 16-1) como del TSJ de Valencia (424/202304/4, en todo caso desestimatorias.

**CUARTO: Sobre las costas procesales.** De conformidad con lo previsto en el artículo 139 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, procede hacer expresa imposición de las costas a la recurrente.

### **F A L L O**

En atención a lo expuesto, la Sala ha decidido desestimar íntegramente el recurso interpuesto contra la resolución de fecha 30 de junio del 2022 dictada por el TEAR, resolución que se confirma por ser plenamente ajustada a Derecho, sin que haya lugar a ninguno de los pedimentos contenidos en el recurso.

Con expresa imposición de las costas causadas al recurrente.”



Por lo expuesto,

**A LA SALA SUPPLICO**, que habiendo recibido este escrito, se sirva admitirlo, tenga por efectuadas las manifestaciones que contiene, y por cumplimentado el trámite de conclusiones, dictando Sentencia desestimatoria de conformidad con la justicia que se ruega en la contestación a la demanda.

*Es de justicia que pido en Santa Cruz de Tenerife, a día 30 de octubre de 2023.*

*LA LETRADA:  
Jessica Hernández Peña.*

Este documento ha sido firmado electrónicamente por:	
JESICA HERNANDEZ PEÑA - LETRADO	Fecha: 31/10/2023 - 09:30:10
En la dirección <a href="https://sede.gobiernodecanarias.org/sede/verifica_doc?codigo_nde=">https://sede.gobiernodecanarias.org/sede/verifica_doc?codigo_nde=</a> puede ser comprobada la autenticidad de esta copia, mediante el número de documento electrónico siguiente: 0840bJ8C4p8siuKoUirI25Xg9ohtgDT-P	
El presente documento ha sido descargado el 31/10/2023 - 10:35:18	