

RESUMEN

El TS desestima el recurso de casación interpuesto contra la sentencia que confirma la resolución del TEAR estimatoria en parte de la reclamación económica- administrativa interpuesta contra desestimación de la solicitud de devolución de las cantidades ingresadas a través de autoliquidaciones por el concepto de Recargo Autonómico de la Tasa Fiscal que grava los juegos de suerte, envite o azar, al reconocer el tribunal el derecho a la devolución de la porción de cuotas y recargos correspondientes a las actualizaciones de las sucesivas Leyes de Presupuestos para las "tasas de la Hacienda Estatal". La Sala desestimando la causa de inadmisibilidad planteada, la falta de motivación y la incongruencia omisiva denunciada, ratifica la sentencia impugnada, toda vez que la técnica que se siguió, en esta materia, fue la de aprobación de una ley ordinaria de cesión general a todas las CCAA, que contuviera todo el régimen común de la cesión, remitiéndose las leyes específicas de cesión a dicha norma, para recoger sólo los elementos específicos para cada Comunidad, frente a lo que no cabe alegar que la efectividad de la cesión de la tasa sobre el Juego tuvo lugar el 1 de enero de 2000, apoyándose en lo dispuesto en el art. 2.2 de la Ley 51/1985, que estableció que la cesión se producirá el primer día del ejercicio a aquel siguiente en que el coste efectivo de los servicios transferidos supere el rendimiento total de los tributos susceptibles de cesión, pues la razón de ser de esta regla es que el rendimiento de los tributos cedidos, junto con el porcentaje de participación en los ingresos del Estado, han de financiar el coste efectivo de los servicios transferidos, por lo que si la recaudación superaba el coste de tales servicios quedaban obligadas las Comunidades Autónomas a efectuar la correspondiente devolución y ello con expresa condena en costas.

NORMATIVA ESTUDIADA

Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa art.88.1 art.139.3
 Ley 30/1983 de 20 diciembre 1983. Presupuestos Generales de C.A. País Vasco para 1984 dad.4
 LO 8/1980 de 22 septiembre 1980. Financiación de las Comunidades Autónomas art.10.2

CLASIFICACIÓN POR CONCEPTOS JURÍDICOS

COMUNIDADES AUTÓNOMAS

HACIENDAS AUTONÓMICAS

Recursos de las CCAA

Tributos

Recargos

Tasas

COSTAS PROCESALES

RECURSO DE CASACIÓN

RECURSO DE CASACIÓN -HASTA 1992 DENOMINADO APELACIÓN-

MOTIVOS

Infracción de ley

OTRAS CUESTIONES

TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y EXACCIONES PARAFISCALES

TASAS

Fiscal sobre el juego

Otras

TRIBUTOS

DEUDA TRIBUTARIA

Recargos

FICHA TÉCNICA

Favorable a: *Hacienda autonómica, Hacienda estatal*; Desfavorable a: *Contribuyente*

Procedimiento: *Recurso de casación*

Legislación

Aplica art.88.1, art.139.3 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Aplica dad.4 de Ley 30/1983 de 20 diciembre 1983. Presupuestos Generales de C.A. País Vasco para 1984
Aplica art.10.2 de LO 8/1980 de 22 septiembre 1980. Financiación de las Comunidades Autónomas
Cita Ley 1/2000 de 7 enero 2000. Ley de Enjuiciamiento Civil LEC
Cita art.74.3 de Ley 54/1999 de 29 diciembre 1999. Presupuestos Generales del Estado para el año 2000
Cita art.71.3 de Ley 49/1998 de 30 diciembre 1998. Presupuestos Generales del Estado para 1999
Cita art.86.4 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa
Cita art.73.5 de Ley 65/1997 de 30 diciembre 1997. Presupuestos Generales del Estado para 1998
Cita Ley 27/1997 de 4 agosto 1997. Modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a C.A. Islas Baleares y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión
Cita Ley 13/1990 de 29 noviembre 1990. Tributación de Juegos de suerte, envite o azar, C.A. Baleares
Cita Ley 51/1985 de 27 diciembre 1985. Cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de la Baleares
Cita Ley 30/1983 de 28 diciembre 1983. Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas
Cita LO 2/1983 de 25 febrero 1983. Estatuto de Autonomía para las Islas Baleares
Cita LO 8/1980 de 22 septiembre 1980. Financiación de las Comunidades Autónomas
Cita art.120.3, art.157 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española
Cita RDL 16/1977 de 25 febrero 1977. Aspectos Penales, Administrativos y Fiscales del Juego

Jurisprudencia

Cita en el mismo sentido STC Sala 1ª de 12 diciembre 2005 (J2005/213560)
Cita en el mismo sentido sobre TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y EXACCIONES PARAFISCALES - TASAS - Fiscal sobre el juego STS Sala 3ª de 29 septiembre 2001 (J2001/33908)
Cita en el mismo sentido STC Sala 1ª de 27 marzo 2000 (J2000/3832)
Cita en el mismo sentido sobre TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y EXACCIONES PARAFISCALES - TASAS - Fiscal sobre el juego STS Sala 3ª de 17 enero 2000 (J2000/524)
Cita en el mismo sentido sobre TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y EXACCIONES PARAFISCALES - TASAS - Fiscal sobre el juego STS Sala 3ª de 19 noviembre 1998 (J1998/24872)
Cita en el mismo sentido sobre TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y EXACCIONES PARAFISCALES - TASAS - Fiscal sobre el juego STS Sala 3ª de 14 marzo 1998 (J1998/1926)
Cita en el mismo sentido STC Pleno de 31 octubre 1996 (J1996/6502)
Cita en el mismo sentido sobre TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y EXACCIONES PARAFISCALES - TASAS - Fiscal sobre el juego STC Pleno de 10 noviembre 1994 (J1994/10539)

RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

EMILIO FRIAS PONCE

MANUEL MARTIN TIMON

ANGEL AGUALLO AVILÉS

JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veintiocho de mayo de dos mil nueve

Vistos por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación número 3687/2003, interpuesto por D. Juan Antonio García San Miguel y Orueta, Procurador de los Tribunales, en representación de OPERLEVANTE, S.L. contra Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, dictada en 12 de marzo de 2003, en el recurso contencioso-administrativo número 1838/1998, en materia de solicitud de rectificación de las autoliquidaciones en la Tasa Fiscal del Juego, Máquinas Recreativas Tipo B, correspondientes a los ejercicios 1992, 1993, 1994 y 1995.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La entidad OPERLEVANTE, S.L. presentó autoliquidaciones por Tasa Fiscal del juego de máquinas tipo B, correspondiente a los ejercicios 1992, 1993, 1994 y 1995. Dichas autoliquidaciones fueron practicadas, con arreglo a lo dispuesto en las Leyes de Presupuestos para los años indicados, que elevaron los tipos de cuantía fija de las Tasas de la Hacienda estatal, inicialmente de 375.000 ptas., hasta la cantidad resultante de la aplicación de determinados coeficientes, junto con el recargo autonómico del 7%.

Sin embargo, posteriormente solicitó la rectificación de las autoliquidaciones, y tras denegación presunta de la petición, formuló reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de las Islas Baleares.

En la reclamación formulada se planteaban las siguientes cuestiones:

1ª) Vulneración del Tratado de Roma, Sexta Directiva, por incompatibilidad de la tasa de juego con las normas del IVA.

2ª) Inconstitucionalidad del Reglamento de exacción del recargo autonómico, aprobado por Decreto 102/1990, de 29 de noviembre, así como de la Ley 13/1990, que establece el recargo, al no ser posible la existencia del mismo sobre un impuesto no cedido.

3ª) De forma subsidiaria, la improcedencia del cálculo de las cuotas superiores a una base imponible de 375.000 ptas. anuales.

La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares, de fecha 25 de septiembre de 1.998, estimó en parte la reclamación económico-administrativa formulada "anulando las liquidaciones impugnadas y reconociendo el derecho a la devolución de la porción y cuotas y recargos correspondientes a las referidas actualizaciones, junto con el interés legal".

Para llegar a dicha decisión el TEAR partía de que la Sentencia de esta Sala de 14 de marzo de 1998 señaló que "si en la Sentencia de 14 noviembre 1994 (por el Tribunal Constitucional) se afirmó que no es sostenible la tesis nominalista para apoyar en ella la pretensión de que se declarara inconstitucional la implantación de un recargo sobre la tasa, puesto que ésta es en realidad un impuesto, no puede ahora sostenerse que a pesar de ello, es manifiesta la voluntad del legislador de extender a las sedicentes tasas sobre el juego la actualización contenida en la norma legal, pues se resentiría, sin sentido alguno lógico, la construcción global del tributo", es decir, "el tributo sobre el juego es, en definitiva, una figura fiscal distinta de la categoría de las tasas, y por tanto, no puede soportar válidamente una actualización nacida para las simples tasas."

En cambio, el TEAR se declaró incompetente para declarar la nulidad de la normativa aplicada o para promover cuestión de inconstitucionalidad.

SEGUNDO.- La representación procesal de OPERLEVANTE, S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución a la que se refiere el anterior Antecedente ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Islas Baleares e impugnando la totalidad e la cuota respecto de la cual el Tribunal Económico-Administrativo había señalado su incompetencia "para analizar la pretendida nulidad de la normativa aplicada o su supuesta inconstitucionalidad", solicitó en el escrito de demanda se dictara sentencia en la que se acordara: "1.- Declarar la inaplicabilidad del Decreto 102/1990, de 29 de noviembre (Título 11, artículos 11 a 20) y de su Ley Autonómica de cobertura 13/1990, de 29 de noviembre (Título II, arts. 13 a 20) por incompatibilidad de ambas con el art. 33 de la Sexta Directiva 77/38, en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, planteando, en caso de duda, la cuestión prejudicial en los términos del art. 177 del Tratado constitutivo de la CEE. 2. Subsidiariamente a lo anterior, previo planteamiento de las cuestiones de inconstitucionalidad que derivan del texto de la demanda, y tras la correspondiente sentencia del Tribunal Constitucional anulatoria, en su caso, de los preceptos expresados de la ley Autonómica 13/1990, de 29 de noviembre (Título II, arts. 13 a 20) declare la nulidad del Decreto 102/1990, de 29 de noviembre (Título II, artículos 11 a 20) y de las autoliquidaciones dictadas a su amparo por haber sido declarada nula la Ley de cobertura; 3. Declare el derecho de mi mandante a la devolución de los ingresos indebidos efectuados en aplicación del Decreto y Ley declaradas nulas, así como a la obtención de los intereses que legalmente correspondan".

TERCERO.- La Sala de lo Contencioso-Administrativo de las Islas Baleares dictó sentencia, de fecha 12 de marzo de 2003, con la siguiente parte dispositiva: " FALLO: PRIMERO.- DESESTIMAMOS la causa de inadmisibilidad. SEGUNDO: DESESTIMAMOS el presente recurso contencioso administrativo. TERCERO.- DECLARAMOS adecuados al ordenamiento jurídico la resolución recurrida y conforme a derecho el Decreto Autonómico 102/90. CUARTO.- No se hace expresa declaración en cuanto a costas procesales."

CUARTO.- La representación procesal de OPERLEVANTE, S.A. preparó recurso de casación contra la referida Sentencia y tras tenerse por preparado, lo interpuso por escrito presentado en 21 de mayo de 2003, en el que solicita la casación de la sentencia impugnada, declarar lo procedente con respecto al fondo del asunto relativo a la validez, interpretación y aplicación de la ley 13/1990, de 29 de noviembre y Decreto 106/1990, de la misma fecha, promoviendo cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional y anular finalmente la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de 25 de septiembre de 1998 en aquello que desestimó la reclamación económico-administrativa y finalmente la de la totalidad de las cuotas tributarias pagadas por el concepto tributario de Recargo Autonómico de la Tasa Fiscal sobre el Juego en las Islas Baleares.

QUINTO.- Abierto el trámite de posible inadmisión, el Auto de la Sección Primera de esta Sala de 13 de enero de 2005, resolvió que resultaba admisible con base en los siguientes razonamientos:

"PRIMERO.- La sentencia impugnada desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la aquí recurrente contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares, de fecha, 25 de septiembre de 1998, estimatorio en parte de la reclamación de igual clase interpuesta contra la Resolución de 6 de marzo de 1997 del Administrador Jurídico- Tributario de la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Islas Baleares que desestimó la solicitud de devolución de las cantidades ingresadas a través de autoliquidaciones por el concepto de Recargo Autonómico de la Tasa Fiscal que grava los juegos de suerte, envite o azar, correspondiente a los ejercicios 1992, 1993, 1994 y 1995, habiendo resuelto el citado Tribunal Económico-Administrativo Regional anular las liquidaciones impugnadas, reconociendo el derecho a la devolución de la porción de cuotas y recargos correspondientes a las actualizaciones de las sucesivas Leyes de Presupuestos para las "tasas de la Hacienda Estatal".

SEGUNDO.- En relación con la primera causa de inadmisión del recurso de casación opuesta por la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares, relativa a la insuficiencia de la cuantía del asunto litigioso, es cierto que en el presente caso ésta se fijó en la instancia por la recurrente en 1.609.675 pesetas -la misma cuantía fijada en la vía económico-administrativa- y que se corresponde con el importe de la deuda más elevada de las autoliquidaciones impugnadas, según relación obrante en el expediente administrativo, por lo que, sin necesidad de más consideraciones, en principio procedería declarar la inadmisión del recurso de casación, de conformidad con lo previsto en el artículo 93.2.a), inciso segundo, en relación con el 86.2.b), de la Ley de esta Jurisdicción, por no ser susceptible de casación la sentencia recurrida, por insuficiencia de la cuantía litigiosa.

Ocurre, sin embargo, que la recurrente pretende acceder al recurso de casación alegando que nos encontramos ante un supuesto de impugnación indirecta de disposiciones generales, que era precisamente el supuesto que contemplaba el artículo 93.3 de la Ley Jurisdiccional en la redacción dada por la Ley 10/92 para abrir, en todo caso, la vía casacional. Como ha dicho esta Sala reiteradamente, la diferencia entre la redacción del artículo 86.3 de la nueva Ley de esta Jurisdicción y la de su precedente-el citado artículo 93.3 de la Ley anterior- no es de matiz sino que, por el contrario, su modificación es exponente de un importante cambio en el régimen jurídico de acceso al recurso de casación de las impugnaciones indirectas de disposiciones generales. Así como antes las sentencias dictadas en un recurso de esta naturaleza eran siempre susceptibles de recurso de casación cuando contenían una impugnación indirecta de una disposición general (artículo 93.3 de la Ley anterior), ahora lo son únicamente cuando la sentencia, sea de la Audiencia Nacional o de un Tribunal Superior de Justicia, declara nula o conforme a Derecho la disposición general indirectamente cuestionada -artículo 86.3 de la vigente Ley, aplicable también, por supuesto, a los recursos directos-, declaración que sólo puede hacerse por el órgano jurisdiccional competente para conocer del recurso indirecto cuando lo fuere también para conocer del recurso directo contra aquélla (artículo 27.2 de la Ley de 1998), sin perjuicio de que si no lo fuera, y la sentencia es estimatoria por haber considerado ilegal el contenido de la disposición general aplicada, el Tribunal Superior de Justicia o, en su caso, la Audiencia Nacional, deba plantear la cuestión de ilegalidad ante el Tribunal competente para conocer del recurso directo contra la disposición general de que se trate (artículo 27.1).

Pues bien, aun cuando las alegaciones formuladas por la recurrente en el trámite de audiencia en sostenimiento de la admisibilidad del recurso no resultan acogibles - afirma que nos encontramos ante un supuesto de impugnación indirecta de una disposición de carácter general y, por tanto, es de aplicación la regla contenida en el artículo 42.2 de la Ley Jurisdiccional según la cual "se reputarán de cuantía indeterminada los recursos dirigidos a impugnar directamente las disposiciones generales (...)", lo que revela la incoherencia del argumento ya que si se sostiene que el presente litigio integra una impugnación indirecta de una disposición de carácter general, difícilmente resultará aplicable el precepto invocado, que se refiere a la impugnación directa de disposiciones generales-, sin embargo, no podemos desconocer que el Tribunal "a quo" ha declarado conforme a derecho una disposición reglamentaria -en concreto, el Decreto autonómico 102/90, de 29 de noviembre, resultando además que aquél es el competente para conocer del recurso directo contra dicha disposición general autonómica-, según se desprende del examen de la Sentencia que se pretende impugnar en casación, por lo que nos encontramos ante el supuesto que contempla el mencionado artículo 86.3 que, recordemos, dispone que "Cabrá en todo caso recurso de casación recurso de casación contra las sentencias de la Audiencia Nacional y de los Tribunales Superiores de Justicia que declaren nula o conforme a Derecho una disposición de carácter general".

TERCERO.- En cuanto a la otra causa de inadmisión opuesta por la Administración autonómica recurrida relativa a la defectuosa preparación del recurso, hay que tener en cuenta que el artículo 86.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, dispone que las sentencias que, siendo susceptibles de casación por aplicación de los apartados precedentes, hayan sido dictadas por las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia, sólo serán recurribles en casación si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o comunitario europeo que sea relevante y determinante del fallo recurrido, siempre que hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora, preceptuando el artículo 89.2 de la expresada Ley, a propósito del escrito de preparación, que en el supuesto previsto en el artículo 86.4 habrá de justificarse que la infracción de una norma estatal o comunitaria europea ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia.

En definitiva, se precisa para que sean recurribles las sentencias dictadas por los Tribunales Superiores de Justicia -todas, con abstracción de la Administración autora de la actuación impugnada- que, además de ser susceptibles de casación por razón de la materia o la cuantía del asunto, concurran los siguientes requisitos: A) Que el recurso de casación pretenda fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o comunitario europeo que sea relevante y determinante del fallo recurrido; B) Que esas normas, que el recurrente reputa infringidas, hubieran sido invocadas oportunamente por éste

o consideradas por la Sala sentenciadora; C) Que el recurrente justifique en el escrito de preparación del recurso que la infracción de las mismas ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia.

CUARTO.- En este asunto, en el escrito de preparación del recurso se anuncia que éste se interpondrá fundado en los motivos enumerados en el artículo 88.1 .c) y d), de la LJCA , añadiendo que "concurren los requisitos para la preparación del recurso de casación contra la sentencia dictada, al poder encuadrarse inicialmente la infracción antes citada entre las legalmente previstas en el art. 88.1.c) de la Ley Jurisdiccional, es decir, de la regulación de las normas reguladoras de la sentencia, que entre otros ha de decidir sobre todas las cuestiones planteadas, pues de lo contrario estamos ante una incongruencia omisiva. Que alternativamente a la vía casacional citada anteriormente, podríamos decir que estamos en presencia de una infracción a las normas reguladoras de la Financiación autonómica que preveían el establecimiento de un Recargo Autonómico de la citada Tasa Fiscal, como son la Disposición Adicional Tercera del Estatuto de Autonomía de Illes Balears, de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre , y de la Ley 51/1985 de 27 de diciembre en su artículo 2.2 , normas todas ellas que imponen los requisitos previos necesarios para el establecimiento de Recargos Autonómicos sobre los tributos estatales, y sobre la Tasa Fiscal del Juego. CUARTO.- Que se cumple el requisito establecido en el art. 86.4 de la Ley Procesal en cuanto que la infracción que se invoca tiene como punto de referencia normas de ámbito estatal determinantes del fallo emitido: las de naturaleza procesal, reguladoras de la sentencia, por ser evidentemente estatales, contenidas en la Ley de Enjuiciamiento Civil ; y las relativas al fondo del asunto antes aludido e incontestado, por tratarse también de normas del Ordenamiento Jurídico Estatal, como son la Ley Orgánica 2/1983 , la Ley 30/1983 de 28 de diciembre , y la Ley 51/1985 de 27 de Diciembre . Que la cuantía del recurso es indeterminada por tratarse de la impugnación indirecta de diversas disposiciones de carácter general y ser la trascendencia económica de dicha impugnación mucho más elevada que el importe del límite casacional, al afectar la citada disposición general a gran cantidad de empresarios del sector de máquinas recreativas de dicha Comunidad Autónoma y derivarse obligaciones tributarias en los ejercicios antes señalados de importante cuantificación económica.

QUINTO.- Que el escrito preparando el recurso se plantea dentro del plazo de 10 días a que se refiere el artículo 89.1 de la Ley de Jurisdicción por quien ha sido parte en el procedimiento, en virtud de los motivos enumerados en el art. 88.1 .c) y d), concurriendo por tanto los requisitos exigidos para la preparación del recurso que aquí se formula; además, es evidente la justificación del "como, porqué y de qué manera" infringe la sentencia aludida las normas anteriormente señaladas, pues en el primer caso de los señalados, y en el supuesto de la incongruencia omisiva, la citada sentencia omite cualquier razonamiento lógico para entrar a enjuiciar la verdadera cuestión sometida al parecer de la Sala, como era el incumplimiento de los requisitos para poder aprobarse el Recargo Autonómico, cuestión esta incontestada por la sentencia a la que nos dirigimos y de ahí su manifiesta infracción procesal; y con respecto a la cuestión de fondo, el fundamento casacional se justifica en el incumplimiento mismo de las normas estatales enumeradas en el Fundamento Jurídico Tercero último párrafo, lo que hubiera debido conducir a la estimación del recurso y no a su desestimación".

Por tanto, el recurrente considera infringidos preceptos estatales, que constan invocados en el proceso, y ha realizado un juicio de relevancia suficiente, aparte de que anunció el motivo c) del artículo 88.1 de la Ley de la Jurisdicción, respecto del que, según ha declarado reiteradamente esta Sala, no juega la carga procesal que al recurrente impone el artículo 89.2 de la misma Ley . De lo que se sigue que no puede apreciarse la concurrencia de la causa de inadmisión referida."

QUINTO .- El Abogado de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares se opuso al recurso de casación por escrito presentado en 31 de mayo de 2005, en el que solicita su desestimación con condena en costas de la parte recurrente.

SEXTO .- El Abogado del Estado se opuso igualmente al recurso de casación por escrito presentado en 19 de abril de 2005, en el que solicita su desestimación con imposición de costas.

SEPTIMO. - Señalada, para votación y fallo, la audiencia del día 27 de mayo de 2009, en dicha fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timon, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - La Sentencia impugnada basa el fallo desestimatorio del recurso en los siguientes fundamentos jurídicos:

" PRIMERO.- Constituye el objeto del recurso la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Baleares, de fecha 25 de septiembre de 1.998, estimatorio en parte de la reclamación de igual clase interpuesta contra la denegación de la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones en la Tasa Fiscal sobre el Juego (Maquinas Recreativas tipo B), correspondientes a los ejercicios 1.992, 1993, 1.994 y 1.995, y la consiguiente devolución de 1.609.675 pesetas, "anulando las liquidaciones impugnadas, y reconociendo el derecho a la devolución de la porción de cuotas y recargos correspondientes a las referidas actualizaciones junto con el interés legal".

Frente a la legalidad de la precedente resolución administrativa, la parte actora en su demanda, concretando el recurso en su petición principal formulada en vía administrativa, es decir, en la impugnación referida a la totalidad de la cuota -respecto de la cual el TEARB había señalado su incom-

petencia "para analizar la pretendida nulidad de la normativa aplicada o su supuesta inconstitucionalidad"- , esgrime y solicita se acuerde: "1.- Declarar la inaplicabilidad del Decreto 102/1990, de 29 de noviembre (Título II, artículos 11 a 20) y de su Ley Autonómica de cobertura 13/1990, de 29 de noviembre (Título II, arts. 13 a 20) por incompatibilidad de ambas con el art. 33 de la Sexta Directiva 77/38, en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, planteando, en caso de duda, la cuestión prejudicial en los términos del art. 177 del Tratado constitutivo de la CEE. 2. Subsidiariamente a lo anterior, previo planteamiento de las cuestiones de inconstitucionalidad que derivan del texto de la demanda, y tras la correspondiente sentencia del Tribunal Constitucional anulatoria, en su caso, de los preceptos expresados de la Ley Autonómica 13/1990, de 29 de noviembre (Título II, arts. 13 a 20) declare la nulidad del Decreto 102/1990, de 29 de noviembre (Título II, artículos 11 a 20) y de las autoliquidaciones dictadas a su amparo por haber sido declarada nula la Ley de cobertura; 3. Declare el derecho de mi mandante a la devolución de los ingresos indebidos efectuados en aplicación del Decreto y Ley declaradas nulas, así como a la obtención de los intereses que legalmente correspondan" (...).

SEGUNDO: En relación con la primera de las pretensiones hechas por la entidad actora, debe contestarse, reproduciendo el contenido de la sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 29 de septiembre de 2.001 -fundamento de derecho tercero- en la que se viene a señalar que la citada tasa Fiscal sobre el Juego, no reviste el carácter de "impuesto sobre el volumen de negocios", y por tanto no ha lugar a la pretensión solicitada.

TERCERO.- En la sentencia indicada, la Sala declaró doctrina legal la siguiente, resolviendo el recurso interpuesto por la Generalidad de Cataluña

1º.- Que el tributo denominado Gravamen complementario sobre la Tasa fiscal que grava los juegos de suerte, envite o azar, establecido por el artículo 38.Dos 2 de la Ley 5/1990, de 29 de junio, con vigencia solamente en el ejercicio 1990, para gravar las máquinas tipo -B- o recreativas con premio, anulado por Sentencia del Tribunal Constitucional 173/1996, de 31 de octubre, fue independiente por completo de la Cuota fija de 375.000 pesetas, establecida por el artículo 38.Dos 1. de la Ley 5/1990, de 21 junio, para las máquinas tipo -B- o recreativas con premio, con efectos de 1 de enero de 1991, sin que haya afectado la anulación referida del Gravamen complementario a esta Cuota fija de la Tasa fiscal que grava los juegos de suerte, envite o azar, en los ejercicios posteriores a 1990.

2º.- La Tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar, establecida por el Real Decreto Ley 16/1977, de 25 de febrero, en cuanto a las máquinas tipo -B- o recreativas con premio, no es un impuesto sobre el volumen de negocios, y en consecuencia, no contraviene el artículo 33 de la Sexta Directiva del INA. 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, concerniente a la armonización de las legislaciones de los Estados miembros, relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios.

3º.- La Tasa Fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar, en cuanto a la cuota fija correspondiente a las máquinas tipo -B- o recreativas con premio, determinada por el artículo 38.Dos 1 de la Ley 5/1990, de 29 de junio, y posteriormente por el artículo 67.2 de la Ley 12/1996, de 30 de diciembre, artículo 73.5 de la Ley 65/1997, de 30 de diciembre, artículo 71.3 de la Ley 49/1998, de 30 de diciembre y artículo 74.3 de la Ley 54/1999, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado, para 1997, 1998, 1999 y 2000, respectivamente, es ajustada a Derecho.

"4º.- Que siendo ajustada a Derecho la Cuota fija de la Tasa fiscal sobre juegos de suerte, envite o azar, correspondiente a las máquinas de tipo -B- o recreativas con premio, queda sin base la pretendida ilegalidad de un recargo sobre ella, por tal motivo".

TERCERO.- La denominada tasa sobre el juego, en realidad, es un impuesto indirecto especial o atípico y su regulación en el Real Decreto Ley 16/77, de 26 de febrero, no fue cuestionado por el Tribunal Constitucional -sentencia del Tribunal Constitucional número 296/94 y sentencias del Tribunal Supremo de 14 de marzo y 19 de noviembre de 1.998 y de 17 de enero de 2.000-. En consecuencia pues, no cabe tampoco ahora, la pretensión de que se plantee por la Sala cuestión de inconstitucionalidad.

Con el ineludible punto de partida de la existencia de diferentes juegos, modalidades con distintas normas y características propias, esto es, ante la necesidad de establecer diferencias fiscales para alcanzar un tratamiento final tributario que fuese equitativo, al fin, la cuantificación del tributo del caso mediante la técnica de la cuota fija no cabe traducirla en la posible inconstitucionalidad que observa la actora, es decir, en desigualdad o diferenciación de trato que careciese de fundamentación objetiva.

Por lo que se refiere a la efectividad de la cesión, igualmente cuestionada por la recurrente, debe tenerse en cuenta que, conforme a lo previsto en la Disposición Adicional Tercera del estatuto de Autonomía - Ley Orgánica 2/83 - se entendía efectuada la cesión del caso -artículo 11 de la Ley Orgánica 8/80 - y su alcance y condiciones se determinaron en la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, que se remitía a una Ley específica de cesión, que en el caso de Baleares sería la Ley 51/1985, de 27 de diciembre, en cuyo artículo 2.2 se establecía que la entrada en vigor de la cesión aquí cuestionada se produciría el primer día del ejercicio siguiente a aquél en que el coste efectivo de los servicios transferidos superase el rendimiento total de los tributos susceptibles de cesión. Posteriormente, mediante la Ley de la Comunidad Autónoma 13/1990, de 29 de noviembre, se establecería el recargo autonómico. Ello pues debe conducir a la desestimación del recurso."

SEGUNDO. - En el recurso de casación se parte de que en la instancia, teniendo en cuenta que el recargo autonómico tiene su cabecera en la Ley 13/1990 se instaba el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad por dos motivos: el primero, relativo a la inconstitucionalidad de la Tasa Fiscal sobre el Juego, motivo que arrastraba la posible inconstitucionalidad de la Ley y el Reglamento Autonómico y el segundo, relativo a la

inconstitucionalidad del recargo autonómico, por infringir la Normas de Financiación de las Comunidades Autónomas, esto es, las generales del Estado y las aplicables concretamente en las Islas Baleares.

Sobre dicha base, se sostiene que la sentencia aborda la constitucionalidad del Real Decreto Ley 16/1977, de 26 de febrero, pero "en relación a la segunda de las cuestiones planteadas, esto es la relativa a la constitucionalidad de la Ley y el Reglamento de creación y aplicación del Recargo autonómico, nada dice la sentencia...".

Así las cosas, el recurso de casación se funda en lo que se califica como "primer y único motivo", en el que, con invocación del artículo 88.1.c) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se imputa a la sentencia incongruencia omisiva al no haberse pronunciado sobre la cuestión, planteada en la demanda, de no ser posible establecer un recargo sobre la Tasa Fiscal del Juego, por tratarse de un tributo estatal que, aún siendo nominalmente "cedido" mediante las normas de financiación autonómica que comienzan en 1983, la cesión efectiva no se había producido en los ejercicios a los que se refiere la impugnación (1992, 1993, 1994 y 1995). Se cita la Ley 51/1985, de 27 de diciembre, de Cesión de tributos a las Islas Baleares, en cuanto que la efectividad de la cesión de los tributos, entre los cuales está la Tasa Fiscal sobre el Juego, pues se disponía que dicha efectividad se produciría "... el primer día del ejercicio siguiente a aquél en el que el coste efectivo de los servicios transferidos superase el rendimiento total de los tributos susceptibles de cesión...", "es decir el 1 de enero de 2000".

TERCERO.- Ante todo, debe comenzarse por recordar que el Tribunal Constitucional viene reiterando que el deber de motivar las sentencias no sólo es una obligación impuesta a los órganos judiciales por el artículo 120.3 de la Constitución Española, sino también un derecho de los intervinientes en el proceso que forma parte del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva proclamada por el artículo 24, que únicamente se satisface si la resolución judicial, de modo explícito o implícito, contiene los elementos de juicio suficientes para que el destinatario, y, eventualmente, los órganos jurisdiccionales encargados de revisar sus decisiones, puedan conocer cuáles han sido los criterios jurídicos que fundamentan la decisión.

Igualmente ha declarado el Tribunal Constitucional que cuando la sentencia guarda silencio o no se pronuncia sobre alguna de las pretensiones de las partes dejando imprejuzgada o sin respuesta la cuestión planteada a la consideración del órgano judicial, aún pudiendo estar motivada, incurre en el vicio de la incongruencia omisiva, denegadora de la justicia solicitada que lesiona el derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión, y que no toda ausencia de pronunciamiento expreso a las cuestiones planteadas por las partes produce una vulneración del derecho a la tutela judicial, pudiendo admitirse excepcionalmente su desestimación tácita siempre que del conjunto de los razonamientos incluidos en la resolución y de las circunstancias concurrentes en el caso pueda inferirse razonablemente que el órgano judicial tuvo en cuenta la pretensión y examinándola tomó la decisión de desestimarla omitiendo sólo el pronunciamiento expreso pero no la decisión desestimatoria (entre otras muchas, las sentencias 86/2000, de 27 de marzo y 311/2005, de 12 de diciembre.).

Pues bien, de acuerdo con esta doctrina el motivo no puede prosperar.

Es cierto que la sociedad demandante impugnó la negativa a que se rectificaran las autoliquidaciones presentadas por el concepto de recargo autonómico sobre la tasa fiscal que grava los juegos de envite, suerte o azar, correspondientes a los años 1992, 1993, 1994 y 1995, y la devolución de las cantidades que consideraba indebidamente satisfechas, alegando que la ley autonómica 13/1990 que aprobó el recargo referido era inconstitucional, así como el Decreto 102/1990, de 29 de noviembre, y ello por entenderse que no era posible establecer recargos autonómicos sobre tributos no cedidos, salvo sobre los Impuestos de la Renta y el Patrimonio, por lo que al no haberse cedido la denominada tasa fiscal sobre el juego, las normas vulneraban el art. 157.1 de la Constitución. Y en virtud de ello, solicitó el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad respecto de la citada normativa autonómica.

Sin embargo debe descartarse que la sentencia no respondiera a la cuestión planteada, pues en el Fundamento Tercero analiza la cuestión de la efectividad de la cesión, argumentando, que conforme a lo previsto en la Disposición Tercera del Estatuto de Autonomía, se entendía efectuada la cesión del caso -art. 11 de la Ley Orgánica 8/80-, determinándose el alcance y condiciones en la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, que se remitía a una ley específica de cesión, que sería la Ley 51/85, de 27 de diciembre. Y "posteriormente, mediante Ley de la Comunidad Autónoma 13/1990, se establecería el recargo autonómico".

De esta forma venía a asumir el criterio de la Administración, que había aducido para rechazar la solicitud presentada que bajo los principios del art. 157 de la Constitución, la Ley Orgánica 8/80, de 12 de septiembre, sobre Financiación de las Comunidades Autónomas, estableció en su artículo 11 los tributos que la Administración Central podía ceder a las Comunidades Autónomas, siendo la Ley Orgánica 2/1983, de 25 de febrero, del Estatuto de Autonomía de las Islas Baleares la que su Disposición Adicional Tercera estableció la cesión del Impuesto sobre varios juegos y apuestas, aunque luego la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas de manera general, respecto de todas las Comunidades, en su art. 1.1e) también lo hizo respecto a las tasas y demás exacciones sobre el juego, la cual, se remitía a una ley específica de cesión, previniendo su Disposición Adicional 4ª que "el alcance y condiciones de la cesión de tributos a que se refiere la presente Ley y tendrá plena efectividad para cada Comunidad Autónoma a la entrada en vigor de su respectiva ley específica de cesión", que para la Comunidad de Baleares fue la Ley 51/1985, de 27 de diciembre.

Por todo ello, hay que concluir que existió una respuesta expresa para desestimar la pretensión formulada, siendo suficientes los argumentos justificativos de la misma, pero rechazando en todo caso la tesis de la demanda por las razones que indicaba, debiendo reconocerse que la conclusión a la que llegaba hacia innecesario el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad.

Podrá o no compartirse la argumentación dada, pero lo que no cabe aducir es la falta de motivación o incongruencia omisiva como sostiene la recurrente.

En todo caso, debe señalarse en cuanto al fondo que el Tribunal Constitucional, en Sentencia 296/94 de 10 de noviembre, vino a declarar la adecuación a la Constitución de las Leyes Autonómicas que establecen recargos sobre la tasa fiscal sobre el juego, en base a lo que disponía la Ley 30/83, de 28 de diciembre .

También debe recordarse que el proceso para la cesión de tributos a las Comunidades Autónomas fue complejo, pudiéndose distinguir en él diferentes fases.

En primer lugar se debe partir del art. 10.2 de la LOFCA que dispone que " la cesión se produce en virtud de precepto expreso del Estatuto, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la cesión se establezca en una ley específica".

Sin embargo, la cesión de tributos, al ser instrumento ligado a la financiación de las competencias de gastos traspasados, requería, además, de la previsión estatutaria y de la LOFCA , la conjunción de voluntades del cedente (Estado) y la cesionaria (Comunidad Autónoma) materializada en las Comisiones Mixtas Estado-Comunidad que se crean por los Estatutos, y que son el instrumento para llevar a cabo tanto el traspaso de competencias materiales de gasto como el de los instrumentos de financiación, por lo que para que la cesión de impuestos fuera efectiva era necesario que cada Comunidad Autónoma, aceptase dicha cesión en la Comisión Mixta, lo que determinaba la correspondiente ley específica de cesión.

Ahora bien, en la práctica la técnica que se siguió, desde 1983, fue la de aprobación de una ley ordinaria de cesión general a todas las Comunidades Autónomas (Leyes 30/1983, 14/1996 y Ley 21/2001, actualmente vigente), que contuviera todo el régimen común de la cesión, remitiéndose las leyes específicas de cesión a dicha norma, para recoger sólo los elementos específicos para cada Comunidad, debiendo significarse que la Disposición Adicional 4ª de la Ley 30/83 estableció que " el alcance y condiciones de la cesión de tributos a que se refiere la presente ley tendrá plena efectividad para cada Comunidad Autónoma a la entrada en vigor de su respectiva ley especial de cesión".

Frente a lo anterior no cabe alegar que la efectividad de la cesión de la tasa sobre el Juego tuvo lugar el 1 de enero de 2000, apoyándose en lo dispuesto en el artículo 2.2 de la Ley 51/1985 , que estableció que la cesión reproducirá el primer día del ejercicio a aquel siguiente en que el coste efectivo de los servicios transferidos supere el rendimiento total de los tributos susceptibles de cesión, lo que queda demostrado a su juicio, en posterior Ley 27/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a las Islas Baleares , (Disposición Adicional Única. apartado 2), pues la razón de ser de esta regla es que el rendimiento de los tributos cedidos, junto con el porcentaje de participación en los ingresos del Estado, han de financiar el coste de los servicios transferidos, por lo que si la recaudación superaba el coste de tales servicios quedaban obligadas las Comunidades Autónomas a efectuar la correspondiente devolución.

CUARTO. - Por lo expuesto, procede desestimar el recurso, con imposición de costas a la parte recurrente, si bien la Sala haciendo uso de la facultad que le otorga el apartado 3 del artículo 139 de la Ley Jurisdiccional, limita los honorarios de la defensa de cada una de las Administraciones a la cantidad de mil doscientos euros.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLO

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de casación número 3687/2003, interpuesto por D. Juan Antonio García San Miguel y Orueta, Procurador de los Tribunales, en representación de OPERLEVANTE, S.A ., contra Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, dictada en 12 de marzo de 2003, en el recurso contencioso-administrativo número 1838/1998, con imposición de costas a la parte recurrente, si bien que con la limitación establecida en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Juan Gonzalo Martinez Mico Emilio Frias Ponce Manuel Martin Timon Angel Aguillo Aviles José Antonio Montero Fernandez Publicación.- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martín Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario Certifico.

Número CENDOJ:28079130022009100630