

En la Villa de Madrid, a once de octubre de dos mil doce.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados relacionados al margen, ha visto el presente recurso de casación, número 2444/2009, interpuesto por D. Luis Pozas Osset, Procurador de los Tribunales, en nombre del Ente Público Radiotelevisión Española, (en adelante RTVE) contra la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, de la Audiencia Nacional, de 26 de enero de 2009, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 229/2007, deducido respecto de resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 14 de febrero de 2007, en materia de liquidaciones por Tasa sobre rifas, tómbolas y combinaciones aleatorias de los períodos de 2001 (abril-diciembre) y 2002.

Ha intervenido como parte recurrida, el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la Administración General del Estado.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La sentencia reseña en el Fundamento de Derecho Primero los hechos que habrán de ser tenidos en cuenta en la resolución del presente recurso y lo hace en los siguientes términos: "...El 25 abril 2006 se notificó a la entidad Ente Público Radiotelevisión Española la liquidación de la tasa de juegos, de suerte, de envite o azar, rifas y tómbolas 321, más intereses de demora, derivadas de dos actas de disconformidad (A02 71081650 y A02 71081666) periodos 2001 (abril-diciembre) y 2002, e importes de 3.699.280,72€ y 5.315.356,30€. Las citadas actas de disconformidad fueron el resultado de la actuación inspectora realizada como consecuencia de la comprobación de la organización de diversos sorteos, en unos casos con entrega de premios en especie y en otros con entregas de cantidades en metálico, incluidos en la programación de Televisión española SA, en los que participaron los espectadores mediante el envío de mensajes SMS o llamadas telefónicas efectuadas mediante el pago de precios superiores a los fijados en la tarifa básica, lo que originó un ingreso a RTVE por cada mensaje o llamada efectuada. Dichas actividades se calificaron por la Inspección como rifas de suerte, y su organización y celebración constituye el hecho imponible de las tasas sobre rifas, tómbolas y combinaciones aleatorias del art. 36 p.1º Decreto 3059/1966 de 1 diciembre, Texto Refundido de Tasas Fiscales, comprobándose que se realizaron esas rifas sin la previa autorización de la Entidad Pública Empresarial Loterías y Apuestas del Estado, no obstante practicar RTVE las liquidaciones y efectuar los ingresos correspondientes en concepto de ingreso a cuenta del IRPF de las personas premiadas en las rifas celebradas.

Contra estas liquidaciones, se presentaron reclamación económico administrativa ante el TEAC que se acumularon. El TEAC en fecha 14 abril 2007 desestimó la misma y confirmó las dos liquidaciones impugnadas. Contra esta resolución se interpuso recurso contencioso administrativo."

SEGUNDO.- Efectivamente, la representación procesal del Ente Público Radiotelevisión Española, interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAC, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y la Sección Séptima de la misma, que lo tramitó con el número 229/2007, dictó sentencia, de fecha 26 de enero de 2009, con la siguiente parte dispositiva: “Que debemos desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales D. Luis Pozas Osset en representación del Ente Público Radio Televisión Española, contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central de fecha 14 de febrero de 2007, y declarar la misma conforme al ordenamiento jurídico. No se hace expresa condena en costas.”

TERCERO.- La representación procesal del Ente Público Radiotelevisión Española preparó recurso de casación y, luego de tenerse por preparado, lo interpuso por medio de escrito presentado en 6 de mayo de 2009, en el que solicita la anulación de la sentencia y de las liquidaciones practicadas y resolución del TEAC.

CUARTO.- Por Providencia de la Sección Primera de esta Sala de 18 de junio de 2009, se acordó conceder a las partes un plazo de diez días para que formularan alegaciones sobre la posible concurrencia de la causa de inadmisión siguiente: estar exceptuada del recurso de casación la sentencia impugnada por haber recaído en un asunto cuya cuantía no excede de 150.000 euros, en relación con las liquidaciones relativas a los meses de septiembre de 2001 y agosto y septiembre de 2002, cuyas cuotas liquidadas no superan, según consta en la pieza separada de suspensión, unida a las actuaciones de instancia, la referida cantidad (arts. 86.2 .b), 42.1.a) y 41.3) LJCA).

Posteriormente, por Providencia de 10 de noviembre de 2009, se acordó dar nuevo traslado a las partes, por plazo de diez días, sobre la posible causa de inadmisión del recurso por razón de la cuantía, excepto en lo referente a la tasa devengada con motivo del sorteo celebrado en diciembre de 2001, que aparece reflejado en el anexo al acta A02 núm. 7108160 (número de contrato NP 201098) por importe de 179.710,02 euros, así como en lo referente a las tasas devengadas con motivo de los seis sorteos celebrados en enero, febrero, marzo y noviembre de 2002, que aparecen reflejados en el anexo al acta A02 núm. 71081666 (número de contrato NP 201094 (3), 201098 (2) y 202092 (1), por importes respectivos de 236.231,73 euros, 446.431,86 euros, 367.562,30 euros, 395.028,69 euros, 252.953,63 euros y 158.465,23. En este sentido auto de este Tribunal de 01/10/2009, recurso núm. 5585/2008 y sentencia de 11 de noviembre de 1999, recurso núm. 4859 / 1995) (art. 86.2.b y 41.3) LRJCA.

Habiendo sido cumplimentado el trámite concedido por ambas partes, recurrente y recurrida, el Auto de la Sección Primera de esta Sala, de 29 de abril de 2010, acordó: “Declarar la inadmisión parcial del recurso de casación interpuesto por la representación procesal de Radio Televisión Española, contra la sentencia de 26 de enero de 2009, dictada por Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Séptima) de la Audiencia Nacional en el recurso número 229/2007 en relación con las Tasas liquidadas, cuyas cuantías no alcanzan el límite legal establecido para acceder al recurso de casación, declarando la firmeza de la sentencia recurrida respecto a las

mismas, y la admisión del recurso en relación con la tasa devengada con motivo del sorteo celebrado en diciembre de 2001 (número de contrato NP 201098) por importe de 179.710,02 euros, así como en relación con las tasas devengadas con motivo de los seis sorteos celebrados en enero, febrero, marzo y noviembre de 2002 (número de contrato NP 201094 (3), 201098 (2) y 202092 (1), por importes respectivos de 236.231,73 euros, 446.431,86 euros, 367.562,30 euros, 395.028,69 euros, 252.953,63 euros y 158.465,23); con remisión de las actuaciones a la Sección Segunda, de ésta Sala Tercera del Tribunal Supremo, de conformidad con las reglas de reparto.”

La fundamentación del Auto es la siguiente:

“Primero.- La Sentencia impugnada desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de Radio Televisión Española, contra la Resolución de 14 de febrero de 2007, del Tribunal Económico Administrativo Central, que desestimó las reclamaciones formuladas contra dos liquidaciones de la Tasa de juegos, envite o azar, rifas y tómbolas, derivadas de las actas de disconformidad números A-02 71081650 y 71081666, correspondientes a los periodos de 2001 (abril a diciembre) y 2002 por importes respectivos de 3.699.280,72 euros y 5.315.356,30 euros.

Segundo.- El artículo 86.2.b) de la Ley de esta Jurisdicción exceptúa del recurso de casación las sentencias recaídas, cualquiera que fuere la materia, en asuntos cuya cuantía no exceda de 150.000 euros -a salvo el procedimiento especial para la defensa de los derechos fundamentales, que no hace al caso-, habiendo dicho esta Sala reiteradamente que es irrelevante, a los efectos de la inadmisión del expresado recurso, que se haya tenido por preparado por la Sala de instancia o que se hubiera ofrecido al tiempo de notificarse la resolución recurrida, siempre que la cuantía litigiosa no supere el límite legalmente establecido, estando apoderado este Tribunal para rectificar fundadamente (artículo 93.2.a) de la mencionada Ley) la cuantía inicialmente fijada, de oficio o a instancia de la parte recurrida.

Por otro lado, en los supuestos de acumulación de pretensiones -es indiferente que tenga lugar en vía administrativa o jurisdiccional-, aunque la cuantía del recurso venga determinada por la suma del valor de las pretensiones objeto de aquélla no comunica a las de cuantía inferior la posibilidad de casación (artículo 41.3 de la Ley Jurisdiccional),, a lo que debe añadirse que, con arreglo al artículo 42.1.a) de la misma Ley, para fijar el valor de la pretensión se tendrá en cuenta el débito principal (cuota), pero no los recargos, las costas ni cualquier otra clase de responsabilidad, salvo que cualquiera de éstos fuera de importe superior a aquél.

Tercero.- En el presente caso nos encontramos ante un asunto cuya cuantía no alcanza el límite mínimo establecido para acceder al recurso de casación. En efecto, según consta en las actuaciones de instancia, el importe de cada una de las dos liquidaciones derivadas de las actas referidas en el razonamiento jurídico primero de esta resolución (3.699.280,72 euros y 5.315.356,30), es a su vez, el importe de la suma de las cuotas mensuales liquidadas, comprendidas en los periodos de referencia, no

superando el límite legal para acceder al recurso de casación, las cuotas relativas a los meses septiembre de 2001 y agosto y septiembre de 2002; ahora bien, no obstante lo anterior, y en relación con las cuotas mensuales liquidadas cuya cuantía supera el límite legal para acceder al recurso de casación, hay que hacer constar que, según consta en las Actas de Inspección obrante en las actuaciones de instancia, el devengo de la Tasa objeto de impugnación en la instancia se produjo, en defecto de autorización, cuando se celebraron los sorteos; consta igualmente que el importe de cada una de las tasas mensuales, que en principio superan el límite legal para acceder al recurso de casación, son a su vez la suma de diversas cuotas derivadas de diversos sorteos, constando en el expediente administrativo que, únicamente la tasa devengada con motivo del sorteo celebrado en diciembre de 2001, que aparece reflejado en el anexo al acta A02 núm. 71081650 (número de contrato NP 201098) por importe de 179.710,02 euros, así como las tasas devengadas con motivo de los seis sorteos celebrados en enero, febrero, marzo y noviembre de 2002, que aparece reflejado en el anexo al acta A02 núm. 71081666 (número de contrato NP 201094 (3), 201098 (2) y 202092 (1), por importes respectivos de 236.231,73 euros, 446.431,86 euros, 367.562,30 euros, 395.028,69 euros, 252.953,63 euros y 158.465,23, superan el límite legal establecido para acceder al recurso de casación.

En consecuencia, de conformidad con lo dispuesto en el art.40.1. del RD 3059/1966, al devengarse la cuota discutida, al no estar previamente autorizada, 'cuando se celebraba' o al tiempo de celebrarse, es decir, diariamente, procede de acuerdo con lo dispuesto en el art.93.2.a) LRJCA, declarar la admisión del recurso de casación en relación con la tasa devengada con motivo del sorteo celebrado en diciembre de 2001 (número de contrato NP 201098) por importe de 179.710,02 euros, así como en relación con las tasas devengadas con motivo de los seis sorteos celebrados en enero, febrero, marzo y noviembre de 2002 (número de contrato NP 201094 (3), 201098 (2) y 202092 (1), por importes respectivos de 236.231,73 euros, 446.431,86 euros, 367.562,30 euros, 395.028,69 euros, 252.953,63 euros y 158.465,23) y la inadmisión del presente recurso de casación en relación con las restantes Tasas liquidadas. En este mismo sentido, se pronuncia la sentencia de este Tribunal de 11 de noviembre de 1999, dictada en el recurso núm. 4859/1995 y los autos de 1 de octubre de 2009 y 18 de febrero de 2010, dictados respectivamente en los recursos de casación números 5585/08 y 4136/09.

Cuarto.- No obstan a esta conclusión las alegaciones efectuadas por la parte recurrente en el trámite de audiencia al efecto conferido, en las que sostiene, en síntesis, la inexistencia del hecho imponible de la tasa sobre rifas, y en consecuencia que no se ha devengado la misma, exponiendo las razones con base en las cuales sostiene la referida tesis, pues, es preciso significar, que es doctrina reiterada de este Tribunal, que las cuestiones de fondo alegadas por la recurrente no alteran la cuantía del litigio, por cuanto que la misma viene constituida por la valoración económica de la pretensión (artículo 41.1 de la LRJCA), al margen de cuales sean los argumentos o motivos en que tal pretensión se basa. En este mismo sentido se ha pronunciado esta Sala en Autos de 23 de abril de 2007, 19 de junio de 2000, 3 de diciembre de 2001, 20 de septiembre de 2007, 22 de mayo de 2008 y 1 de octubre de 2009.”

QUINTO.- El Abogado del Estado se opuso al recurso de casación, por medio de escrito presentado en 9 de septiembre de 2010, en el que solicita su desestimación con costas.

SEXTO.- Habiéndose señalado para deliberación y fallo la audiencia del día diez de octubre de 2012, en dicha fecha tuvo lugar referido acto procesal.

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

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Una vez que el Auto de la Sección Primera de esta Sala de 29 de abril de 2010, ha determinado el ámbito de admisibilidad del presente recurso de casación (limitado al sorteo celebrado en diciembre de 2001 (número de contrato NP 201098), por importe de 179.710,02 euros, así como en relación con las tasas devengadas con motivo de los seis sorteos celebrados en enero, febrero, marzo y noviembre de 2002 (números de contrato NP 201094 (3), 201098 (2) y 202092 (1), por importes respectivos de 236.231,73 euros, 446.431,86 euros, 367.562,30 euros, 395.028,69 euros, 252.953,63 euros y 158.465,23) y dentro del mismo, comenzamos por señalar que su articulación se lleva cabo por la representación procesal de RADIO TELEVISIÓN ESPAÑOLA sobre la base de cinco motivos, formulados, el primero de ellos por el cauce del artículo 88.1.c) de la Ley de esta Jurisdicción y los restantes a través de la letra d) del mismo precepto, y en los que se alega:

1º) Quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia y en concreto, infracción de los artículos 33 y 67.1 LJCA, en cuanto se considera que la sentencia objeto de recurso no se pronuncia sobre una de las concretas alegaciones sustanciales planteadas por RTVE en defensa de su derecho. En concreto, la referida a posible tributación de los juegos y concursos realizados por el concepto de tasas por la realización de combinaciones aleatorias, y no por el de rifas.

2º) Infracción de las normas del ordenamiento jurídico aplicables para resolver las cuestiones objeto del debate y en concreto de los artículos 36 y 38 del Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre, que aprueba el Texto refundido de tasas fiscales, en cuanto que la sentencia, además de aplicar una redacción de tales preceptos que no se hallaba vigente cuando acaecieron los hechos enjuiciados, los interpreta de tal forma que amplía el hecho imponible establecido por la norma, conculcando de esta manera, también, el artículo 20 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3º) Infracción del artículo 37.1 del Decreto 3059/1966, dado que la sentencia interpreta que la recurrente ostenta la condición de sujeto pasivo de la tasa sobre rifas liquidada, a pesar de no tener la condición de organizador de la supuesta rifa.

4º) Infracción del artículo 38, apartados 1.a) y 4 del Decreto 3059/1966, en cuanto que la sentencia los interpreta de tal manera que, sin fundamento legal suficiente, modifica el régimen legal previsto para la determinación de la base imponible derivada de las supuestas rifas organizadas por la recurrente.

5º) Infracción de artículo 26.1 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria y 6 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios públicos, en cuanto que la sentencia, en contra de lo que disponen tales preceptos, confirma unas liquidaciones tributarias cuyo importe excede, de forma desorbitada, del coste real del servicio que la Entidad Pública Empresarial de Loterías y Apuestas del Estado presta en el desarrollo de sus servicios.

SEGUNDO.- En cuanto al primer motivo, formulado al amparo del artículo 8.1.c) de la Ley de esta Jurisdicción, debemos rechazar la alegación de incongruencia omisiva, pues la Sala de instancia argumenta la concurrencia del hecho imponible “rifa” que excluye el de “combinación aleatoria” y ello lleva aparejado que la tributación sea al 35% y no al 10%, circunstancia ésta que no deja de ser expresada por aquella.

En efecto, la sentencia reseña en el Fundamento de Derecho Segundo que la parte demandante alega como motivos, entre otros “La no realización del hecho imponible, rifa. Incardinación de los juegos o concursos en el hecho imponible combinación aleatoria...”

Y la respuesta a la cuestión planteada por la Sala en el Fundamento de Derecho Tercero, en el que expone: “La primera cuestión que suscita la parte actora consiste en la no realización del hecho imponible de la tasa: rifa.

El Decreto 3059/1996 en su Artículo 36 señala: “Hecho imponible: Se exigirán estas tasas por la autorización, celebración u organización de rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias.

Su exacción corresponderá al Estado cuando, cualquiera que sea el medio manual, técnico, telemático o interactivo a través del cual se realicen las actividades gravadas, el ámbito territorial de participación sea nacional o superior al de una Comunidad Autónoma. Por el contrario, será exigible por cada concreta Comunidad Autónoma cuando el ámbito territorial de participación no exceda del suyo propio”.

El TS en sentencia de 31 enero 2005 ha manifestado que: El espíritu y finalidad de la norma es gravar una categoría específica de renta: los premios. Y ello tanto con ocasión de la autorización de rifas y tómbolas (al tipo del 35% o del 15%, en el caso de rifas y tómbolas declaradas de utilidad pública o benéficas) como con ocasión de la celebración de las combinaciones aleatorias con fines publicitarios (al 10%).

El Artículo 37 dispone, a su vez: “Sujetos pasivos y responsables:

1. Son sujetos pasivos de las tasas los organizadores de rifas y tómbolas y las Empresas cuyas actividades incluyan la celebración de apuestas o desarrollen combinaciones aleatorias con fines publicitarios.

2. En las apuestas serán responsables solidarios del pago de la tasa los dueños o empresarios de los locales donde se celebren”.

Las primeras alegaciones de la demanda giran en torno al concepto de rifa y a considerar que el criterio de la Administración referido a la rifa basado en la posibilidad de ser realizada por cualquier medio manual, técnico, telemático o interactivo, es erróneo pues para hacer una rifa es evidente que es suficiente con la emisión y venta de boletos, billetes, tickets resguardo o similares.

No existe una definición determinada del concepto de rifa, pero ello no significa que no pueda precisarse. La rifa es un juego que no solo puede consistir en la venta de boletos o billetes, hay una constante mejora en los métodos o formas de los sorteos-juegos para garantizar el resultado de los mismos. La rifa, por tanto, es un juego, un sorteo en el que se oferta un premio bien entre personas que adquieran un boleto participativo, que no es más que un resguardo de esa participación, o bien adquieren ese derecho de participación mediante una llamada de teléfono o mediante el envío de un mensaje SMS.

El art. 38.1 del decreto dispone que:

“1. Rifas y tómbolas:

a) Las rifas y tómbolas tributarán con carácter general al tipo del 15 por 100 del importe total de los boletos, billetes o medios de participación ofrecidos o, en defecto de soportes físicos, del importe total de los ingresos obtenidos.”

Y el párrafo segundo de su apartado 4 “En los supuestos de participación a través de medios técnicos, telemáticos o interactivos y la base debiera determinarse en función de la misma,…”

Es evidente, por tanto, que el concepto de rifa no se limita al juego o sorteo realizado por medio de boletos, billetes o cualquier otro medio o soporte físico, haciéndose extensivo a los juegos realizados por otros medios de participación, como son los tecnológicos.”

Así pues, la sentencia pone de relieve que la participación en el sorteo propio de la rifa exige la previa adquisición de un boleto participativo, una llamada telefónica o el envío de un mensaje SMS, lo cual excluye la calificación de combinación aleatoria, que tiene una finalidad de publicidad o promoción de un producto, y en la que existe también un premio, pero que se distribuye entre quienes son clientes o entre quienes han adquirido un producto pagando un precio por dicha adquisición y no para participar en el sorteo.

Y en la medida en que la decisión que lleva a cabo la sentencia al calificar el supuesto sometido a consideración como “rifa”, en contra de la tesis de la entidad demandante, supone la exclusión de la calificación como combinación aleatoria, existe una respuesta suficiente que excluye el reproche de incongruencia.

El motivo no prospera.

TERCERO.- Antes de dar respuesta al segundo motivo, debemos poner de relieve que, efectivamente, no existe una definición de la palabra “rifa” en la legislación, lo que fue puesto de relieve por la Sentencia de esta Sala de 24 de septiembre de 1979, dictada en recurso extraordinario de apelación en interés de la ley, al señalar:

“CDO: Que al no definirse por el ordenamiento tributario el concepto de rifa, según el art. 23 de la Ley General Tributaria de 28 diciembre 1963, habrá de entenderse este término conforme a su sentido jurídico, técnico o usual según proceda, siendo de tener en cuenta a estos efectos:

1.º) Según el art. 222, uno, de la Ley 41 de reforma del sistema tributario de 11 junio 1964 “en virtud del Monopolio del Estado sobre la Lotería Nacional, la autorización por el Ministerio de Hacienda de las rifas y tómbolas, la celebración de apuestas y las combinaciones aleatorias con fines publicitarios será objeto de una tasa, cuyas bases y tipos también regula el citado artículo;

2.º) Tanto en la Ley de Reforma de 1964 como en el texto refundido también citado de tasas fiscales, se regulan con separación las rifas y tómbolas, las apuestas y las combinaciones aleatorias (art. 36 del texto refundido) resultando una equivalencia entre rifas y tómbolas, y una diferenciación de las mismas con las apuestas y combinaciones aleatorias; y

3.ª) En el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia se define la rifa en su 1.ª acepción como juego que consiste en sortear una cosa entre varios por medio de cédulas de corto valor, que todas juntas suman por lo menos, el precio en que se ha estimado, y a su vez la palabra tómbola como rifa pública de objetos diversos, cuyo producto se destina generalmente a fines benéficos (edición 19.ª, Madrid 1970).”

CDO.: Que ante la falta de definición tributaria del concepto de rifa, su determinación debe apoyarse en el sentido usual que revela la acepción indicada del Diccionario de la Real Academia que contempla un sorteo o juego que consiste en sortear, acepción que podemos aplicar a los hechos relatados en que cada cliente del bar extrae un boleto que inmediatamente obtiene su premio o descuento, si resulta agraciado, debiendo añadirse a este elemento gramatical de la interpretación normativa el de su espíritu y finalidad conforme al art. 3, núm. uno del C. Civ., finalidad que en este caso se revela en la Ley 41 de reforma del Sistema Tributario, al referirse en su art. 222, ya citado, como ratio legis a la existencia del Monopolio estatal sobre la Lotería Nacional.”



La edición actual del Diccionario de la RAE define la rifa, como “juego que consiste en sortear algo entre varias personas”. No se hace referencia en ella a la necesidad de adquirir el derecho a participar en el juego, que si está sin embargo presente en las leyes fiscales a la hora de fijar la base para la aplicación del tipo del tributo. Por ello, tiene razón el acuerdo de liquidación cuando afirma que combinado el concepto expresado con lo dispuesto en el artículo 38 del Texto Refundido de la Ley de Tasas, debe entenderse por “rifa” “una modalidad del juego susceptible de ser realizado por cualquier medio (manual, técnico, telemático o interactivo) que consiste en sortear una cosa, que puede consistir incluso en una cantidad de dinero, entre varias personas, mediante una contraprestación económica cual que sea la forma en que dicha contraprestación se materialice”.

Dicho lo anterior, pasamos a dar respuesta al segundo motivo, en el que la parte recurrente trata de impugnar la calificación de “rifa” llevada a cabo en la sentencia y para ello, primeramente, pone de relieve que ésta, a la hora de definir el hecho imponible de la tasa sobre “rifas”, utiliza una legislación todavía no vigente, pues la que debía aplicarse solo exige la tributación por el importe de los boletos o billetes ofrecidos, lo que conduce a sostener la tesis de que el legislador estatal exigió que las rifas se llevaran a efecto mediante boletos o billetes.

Pues bien, preciso es reconocer que, en cuanto al hecho imponible, hasta el 31 de diciembre de 2001, el artículo 36 del Texto Refundido de la Ley de Tasas, aprobado por Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre, expresaba escueta, pero precisamente, que: “Se exigirán estas tasas por la autorización, celebración u organización de rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias” y, por consiguiente, que solo a partir de 1 de enero de 2002, la redacción fue la siguiente: “Se exigirán estas tasas por la autorización, celebración u organización de rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias cuyo ámbito territorial de participación sea nacional o, en todo caso, superior al de una Comunidad Autónoma, cualquiera que sea el medio manual, técnico, telemático o interactivo a través del que se realicen”(según redacción del artículo 24 de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre).

También es cierto que bajo el título de “Bases y Tipos”, en los ejercicios a que se refiere el presente recurso, el artículo 38.1.a) señalaba que “Las rifas y tómbolas tributarán con carácter general al 35 por 100 del importe total de los boletos o billetes ofrecidos.” Y que la Ley 24/2001, añade un párrafo en el apartado 4 del artículo 38, en el que, con referencia a la base, se dispone: “En los supuestos de participación a través de medios técnicos, telemáticos o interactivos y la base debiera determinarse en función de la misma, estos medios deberán contener el procedimiento o los elementos de control necesarios que garanticen su completa exactitud.

Por lo tanto, no cabe duda que la sentencia transcribe legislación que, al menos parcialmente, no estaba vigente en los años que ha de considerar. Sin embargo, no por ello incurre en infracción del ordenamiento jurídico, por dos razones fundamentales: En primer lugar, antes y después de los años 2001 y 2002, de conformidad con el artículo 36 del Decreto 3059/1966, el hecho imponible del tributo es la “autorización”,

“celebración” u “organización” de “rifas”, lo que resulta trascendente, porque como se señaló en la Sentencia de esta Sala de 31 de enero de 2005 (recurso de casación número 181/2003), se trata en realidad de “un impuesto especial que grava la actividad consistente indistintamente en la “autorización, celebración u organización de combinaciones aleatorias” (art. 36 Decreto 3059/1966, en lo sucesivo TR). Se subraya así la intención de someter al tributo la actividad en sí, con independencia de su autorización, como lo confirma el artículo 40.1.a) del mismo TR que, en el caso de no haber sido autorizadas, identificaba el devengo de la sedicente “tasa” en la celebración, lo que evidencia que la obligación tributaria nacía aunque no existiera la actividad administrativa autorizatoria.” Y si la actividad es la de sorteo de una cosa entre varias personas, surge el hecho gravable, cualquiera que sea el procedimiento utilizado para su realización. Otra cosa sería interpretar la norma sin atender a la realidad social del tiempo en que ha de ser aplicada, como dispone el artículo 3.1 del Código Civil.

En segundo lugar, y como se deduce lo que acabamos de exponer, la Ley 24/2001, no incorpora o adiciona al hecho imponible de las rifas aquellas que se lleven a cabo por medios técnicos, telemáticos o interactivos, sino que partiendo de la calificación como “rifa” y de que el gravamen se hace inexcusable a partir de su “autorización”, “organización” o “celebración”, se limita a indicar que cuando se utilicen aquellos deberán “contener el procedimiento o los elementos de control necesarios que garanticen su completa exactitud.”

Y a partir de lo expuesto no existe extensión analógica del hecho imponible, porque antes de llegar a la integración de la norma interpretamos que lo esencial en su delimitación, y ello desde el Decreto de 3059/1966, es la existencia de “autorización”, “organización” o “celebración” de rifas con el concepto que de las mismas hemos dado con anterioridad.

En cuanto a la base imponible, nos remitimos a lo que después se expone en respuesta al cuarto motivo de casación.

CUARTO.- No mejor suerte puede correr el tercer motivo, pues la sentencia resulta conforme a derecho cuando confirma el carácter de organizador, y por ello de sujeto pasivo, que corresponde a RTVE.

En efecto, en los contratos incorporados al expediente administrativo se hace constar que es el Ente Público el que contrata los servicios telefónicos y SMS necesarios para la realización de los sorteos y el que puede suspender la realización de los programas y también quien expide las facturas para percibir el importe de la recaudación, y proceder, posteriormente, al reparto en la forma convenida, tras descontar el importe de los premios.

Por ello, no puede tenerse en cuenta la alegación de que Televisión Española retransmite y da a conocer al público el programa en que se produce el sorteo, pues si sólo concurriera esta única circunstancia no adquiriría la condición de sujeto pasivo,

como ocurre en los casos en que se produce la retransmisión de sorteos organizado por otras personas o entidades (ONCE, Lotería Nacional etc...).

Tiene por ello razón la sentencia cuando señala en el Fundamento de Derecho Cuarto: “La siguiente cuestión es la relativa a la condición de sujeto pasivo de la parte actora. Dice la demanda que la organización de rifas no forma parte de su actividad. Estamos ante un juego que es emitido a través de un programa de televisión que permite a los participantes conocer las bases del juego o sorteo y optar a conseguir el premio, pero RTVE no es el organizador del sorteo. Que son las plataformas telefónicas las encargadas de establecer las bases, gestionar las llamadas o los mensajes, repartir los premios, etc... TVE solo se encarga de emitir el programa en el que se dan a conocer las características y condiciones del sorteo, pero no es la organizadora. Además RTVE y TVE son entidades distintas y personalidad jurídica diferente que desarrollan actividades diferenciadas, y la actora solo contrata con las plataformas telefónicas los servicios de coordinación de los servicios de teléfono y mensajería SMS.

Esta cuestión ya ha sido abordada por este Tribunal en sentencia de 2 junio 2008 y decíamos:

“Cuarto.- En cuanto a la condición de sujeto pasivo del Ente Público Radio Televisión Española, se ha de tener en cuenta lo preceptuado en el art. 37 del Decreto:

“1. Son sujetos pasivos de las tasas los organizadores de rifas y tómbolas y las Empresas cuyas actividades incluyan la celebración de apuestas o desarrollen combinaciones aleatorias con fines publicitarios. (...)”

Pues bien, obran en el expediente los contratos celebrados por RTVE, representada por su Director Gerente Comercial con diversas empresas (Telephone Publishing, SA, Eurostar Producciones, SL, Telefónica Móviles Interacciona, SA, STA Audiotex,SA) en virtud de los cuales las empresas contratantes se obligan a prestar a RTVE sus servicios de audiotex, Línea de Valor Añadido, en base a instalación de líneas telefónicas LVA, servicios de SMS, para participar en diferentes programas a emitir por TVE, SA, y optar a una serie de premios, carga de Script o mensajes de salida correspondientes, para su inclusión en la línea telefónica, llamadas de teléfono que se facturarán en la forma que se indica en los contratos, o instalación de una plataforma de mensajería. Las empresas se comprometen a remitir a la Subdirección de Gestión y Contratación de la Dirección de Ventas y Operaciones Comerciales de RTVE las liquidaciones de las cantidades facturadas por la Compañía Telefónica, con el fin de que RTVE pueda expedir las correspondientes facturas. Se acuerda la repartición entre RTVE y las empresas contratantes del importe de la facturación, una vez descontado el importe de los premios. Asimismo, se reserva RTVE la posibilidad de suspender, por motivos organizativos, la producción-emisión de los programas, sin que las empresas puedan reclamar indemnización.

A tenor de lo expuesto y estipulado en los referidos contratos, no cabe acoger los razonamientos de la recurrente tendentes a desvirtuar la condición de sujeto pasivo que se le atribuye, condición que está debidamente acreditada en el expediente”.

En el caso presente, la propia administración en el acuerdo liquidatorio de 21 abril 2006 ya distingue entre TVE y RTVE y señala que al analizar los contratos consta que RTVE utiliza los servicios de su filial TVE para poner en conocimiento del público, a través de los programas de televisión que emite, la existencia de rifas y las bases de participación. Y de esos contratos resulta que el perceptor de los ingresos de esos sorteos es RTVE, y esos ingresos constituyen la base imponible de la tasa. En definitiva, RTVE contrató los servicios de las plataformas telefónicas, giró las liquidaciones mensuales para percibir los ingresos accesorios generados con motivo de la participación en los sorteos, y se benefició económicamente de los resultados de las rifas, por lo que ostenta esa condición de sujeto pasivo que discute.”

La sentencia, pues examina los contratos celebrados entre RTVE y las distintas plataforma telefónicas, llegando a la conclusión de que la organización de las rifas corresponde a aquella, apreciación que motiva adecuadamente.

Por tanto, y como se ha anticipado, se desestima el motivo.

QUINTO.- El cuarto motivo se dirige contra el Fundamento de Derecho Quinto de la sentencia, en el que se dice: “Señala la actora la inexistencia e indeterminación de la base imponible, por no concurrir el elemento precio determinante de la rifa, ya que el coste en que incurre el participante no es el precio a satisfacer por participar en un sorteo. Dice que el coste incurrido por el participante supone la contraprestación de un servicio de telefonía o mensajería satisfecho a una entidad tercera no vinculada en absoluto con la actora. Que el sobrepeso de esas llamadas o de esos mensajes SMS a los que se aplica una tarificación adicional a la normal, no tiene relación con los sorteos o concursos, no tienen una relación directa.

Ya se ha expuesto anteriormente que es el envío del SMS o la llamada telefónica lo que te autoriza a participar en el sorteo. Y los ingresos accesorios a esa participación es de lo que obtiene el beneficio la actora.

El artículo 38 del Decreto “Bases y tipos”, establece:

“1. Rifas y tómbolas.

a) Las rifas y tómbolas tributarán con carácter general al tipo del 15 por 100 del importe total de los boletos, billetes o medios de participación ofrecidos o, en defecto de soportes físicos, del importe total de los ingresos obtenidos.

Cuando por cualquier causa no pudieran conocerse con carácter previo los ingresos a obtener, se practicará una liquidación a cuenta según los ingresos susceptibles de obtención, de conformidad, en su caso, con el órgano autorizante, sin perjuicio de la

liquidación tributaria que proceda una vez acreditado el importe definitivo de los ingresos obtenidos (...)

4. Para la determinación de las bases podrán utilizarse los regímenes de estimación directa o estimación objetiva, regulados en el art. 47 de la Ley General Tributaria. Podrá igualmente determinarse, mediante convenios, sirviendo en todo caso como signos, índices o módulos el número y valor de los billetes, boletos o resguardos de participación, sea cual fuere el medio a través del cual se hubieran expedido o emitido, el importe de los premios y las bases de población.

En los supuestos de participación a través de medios técnicos, telemáticos o interactivos y la base debiera determinarse en función de la misma, estos medios deberán contener el procedimiento o los elementos de control necesarios que garanticen su completa exactitud.”

En la sentencia de esta Sección de 2 junio 2008 ya se exponía: “No puede ser acogido tampoco este motivo, pues el hecho de que la rifa se haya realizado por un medio de participación distinto a la compra de boletos o billetes, sirviéndose de medios tecnológicos de uso común en el momento actual, no significa que no exista un precio cierto, sino que, como muy bien se razona en el acuerdo liquidatorio y en la resolución del TEAC impugnada el precio o contraprestación por la participación es la sobretasa o tarifación adicional. El importe de esa tarifación adicional integra la base imponible de la tasa, y en el caso examinado está justificada en el expediente administrativo en relación con cada periodo impositivo liquidado, constando en el expediente los contratos a los que antes se ha hecho referencia, relación de llamadas y mensajes, liquidaciones realizadas por la recurrente a las operadoras. Igualmente están especificados cumplidamente los elementos tomados en cuenta para realizar la liquidación. Por otra parte, no se justifica por la recurrente la existencia de errores en la liquidación.”

Pues bien, en este cuarto motivo se alega que el artículo 38.1.a) del Decreto 3059/1966, al regular las bases y tipos, tenía la siguiente redacción durante los años 2001 y 2002: “Las rifas y tómbolas tributarán con carácter general al 35 por 100 del importe de los boletos o billetes ofrecidos”. Y como en el presente caso no existen ni unos ni otros, se considera que ésta simple circunstancia es suficiente para estimar el motivo.

Se añade que la sentencia introduce, sin poder conocerse la causa, el elemento de tarifación adicional y que, en cualquier caso, no existe base cuantificable y menos en los términos en que propone la Audiencia Nacional, pues “no existe el elemento determinante del precio de la rifa, ya que el coste en que incurre el participante no es el precio a satisfacer por participar en un sorteo. Y ello porque el coste incurrido por el participante supone la contraprestación de un servicio de telefonía o mensajería satisfecho a una entidad tercera no vinculada en absoluto con mi representado”, a lo que se añade que la denominada por la Audiencia Nacional “sobretasa o tarifación adicional” existe en otros servicios que no tienen relación con concursos o sorteos, “por

lo que no puede establecerse una relación directa y exclusiva entre la tarificación adicional y el juego o concurso”.

En fin, se afirma igualmente que identificar la existencia de contraprestación por participar en el juego con la existencia de un beneficio para la recurrente, no resulta procedente, pues ello supondría tanto como mantener que cualquier beneficio, directo o indirecto, asociados a la existencia de del juego, sería determinante para su incorporación a la base imponible de la tasa, poniéndose el ejemplo de que la participación en este tipo de juegos exige visionar un programa de televisión, un incremento de audiencia y, en definitiva, un aumento también de los ingresos de publicidad.

El motivo no puede estimarse.

En efecto, en primer lugar, la Administración, a partir de la liquidación vigente al tiempo de los hechos, que era la indicada por la parte recurrente, fijó la base para la liquidación, por analogía -no prohibida en el artículo 23 de la Ley General Tributaria-, en el importe de la tarificación adicional, esto es el coste de participación para el público multiplicado por el número de llamadas telefónicas o mensajes recibidos, debiendo entenderse por tarificación adicional la diferencia entre una llamada o mensaje normal y el importe abonado al público.

En segundo lugar, la tarificación adicional, sin perjuicio de que pueda utilizarse para otros servicios, en el presente caso retribuye la participación en el juego, mientras que la tarifa ordinaria retribuye la utilización del servicio telefónico como instrumento de dicha participación.

En fin, los efectos colaterales de las rifas, como puede ser el aumento de audiencia, carecen de relevancia, a efectos de la calificación del hecho imponible y de la configuración de los elementos de la tasa.

SEXO.- La sentencia, ante la alegación de no cumplimiento del principio de equivalencia, argumenta en el Fundamento de Derecho Sexto lo siguiente:

“Siguiendo con la sentencia de 2 junio 2008 en esta se afirmaba:

“Por último, plantea la actora la cuestión referida a la naturaleza de la tasa y a la correlación entre el servicio prestado y las cuotas liquidadas.

El artículo 222.1 de la Ley 41/1964, de Reforma del Sistema Tributario dispone que “En virtud del Monopolio del Estado sobre la Lotería Nacional, las autorizaciones por el Ministerio de Hacienda de las rifas y tómbolas, la celebración de apuestas y las combinaciones aleatorias con fines publicitarios serán objeto de una Tasa que se exigirá con arreglo a la presente Ley”.

Mediante el Decreto 3059/1966, de 19 de diciembre, se aprobó el Texto Refundido Regulator de las Tasas fiscales, cuyo art. 36 dispone “se exigirán estas tasas por autorización, celebración u organización de rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias con fines publicitarios”. Dichas tasas se devengaran, según prevé el art. 41.

Se configura la denominada “Tasa fiscal” como un tributo más parecido a un impuesto que a lo que entendemos hoy por una tasa, puesto que el hecho imponible aparece constituido por la autorización, celebración u organización de aquellos juegos, que resulta gravada sin necesidad de una determinada actividad desarrollada por la Administración. De modo que aquel hecho imponible no se agota en el acto de autorización sino que comprende también el mantenimiento de la autorización a lo largo del tiempo, con la posibilidad de varios sorteos durante el mismo, encuadrable entre los llamados hechos imponibles duraderos frente a los llamados instantáneos, donde su devengo coincide con la existencia del elemento material del mismo, pues tal devengo puede situarse al comienzo o al final de un período impositivo legalmente determinado. En consecuencia, tal tasa es un tributo periódico, cuyo hecho imponible es duradero, permanente y continuo, como señala la Jurisprudencia (Sentencias del Tribunal Supremo, de 28 de mayo de 1987, 27 de abril de 1988 y 8 de febrero de 1990).

En síntesis, el hecho imponible vendrá dado ya sea por la autorización de la utilización de combinaciones aleatorias con fines publicitarios, ya sea por su mera celebración u organización. Constituyendo las combinaciones aleatorias con fines publicitarios de un producto, servicio o empresa, al ofrecer determinados premios, un medio de promoción de las ventas a través del incentivo del premio para el consumidor, donde la única contraprestación es el consumo de un bien, del servicio o ser cliente de la empresa, siendo indiferente la existencia de un precio para la participación en el juego pues éste se absorbe por el del producto consumido, ya que es la finalidad perseguida y no la onerosidad el elemento característico de la tipificación, lo que le diferencia de otros impuestos.

Las modalidades de la Tasa Fiscal sobre rifas, apuestas y combinaciones aleatorias continúan rigiéndose, a tenor del art. 12 del Real Decreto 682/77, de 11 de marzo, y del art. 13.1 del Real Decreto 228/81, de 5 de febrero, por las normas de su Texto Refundido regulador, aprobado por Real Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre. Responden, por tanto, a la legalidad preconstitucional expuesta, aun vigente, tal y como establece la Disposición Transitoria Primera de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos al señalar que “las tasas, incluidas las de origen parafiscal y las denominadas exenciones parafiscales vigentes, continuarán exigiéndose, según las normas aplicables a la entrada en vigor de esta Ley, hasta que operen las precisiones contenidas en los arts. 10 y 26 de la misma”.

Por ello, debe rechazarse el último de los motivos de impugnación esgrimidos por la parte actora.”

Pues bien, el quinto motivo debe ser igualmente rechazado, pues como hemos dicho en el Fundamento de Derecho Cuarto, in fine, de la Sentencia de 21 de septiembre de

2010 (recurso de casación número 4797/2005), "... hay que significar que esta Sala ha tenido la oportunidad de manifestarse sobre la naturaleza de la figura tributaria que se cuestiona, (sentencias de 14 de marzo, 19 de noviembre y 17 de diciembre de 1998, 31 de enero de 2005, siguiendo la doctrina del Tribunal Constitucional, sentencias 296/94, de 10 de noviembre, en el sentido de que no es propiamente una tasa, pese a su denominación normativa, sino un impuesto especial que grava la actividad consistente indistintamente en la "autorización, celebración u organización de combinaciones aleatorias" (art. 36 del Decreto 3059/1966), con independencia de su autorización, como lo confirma el art. 40.1a) del mismo.

La consecuencia no puede ser otra que la improcedencia de sostener el necesario sometimiento de la cuota del tributo al principio de equivalencia."

SÉPTIMO.- Al no acogerse ninguno de los motivos ha de desestimarse el recurso de casación, lo que debe hacerse con imposición de costas a la parte recurrente, si bien que esta Sala, haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3 de la Constitución, limita los honorarios del Abogado del Estado a la cifra máxima de 6.000 euros.

Por lo expuesto, 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,

#### FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso de casación, número 2444/2009, interpuesto por D. Luis Pozas Osset, Procurador de los Tribunales, en nombre del Ente Público Radiotelevisión Española, (en adelante RTVE) contra la sentencia de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, de la Audiencia Nacional, de 26 de enero de 2009, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 229/2007, con imposición de costas a la parte recurrente y con la limitación indicada 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 Fernández Montalvo.- Joaquín Huelin Martínez de Velasco.- José Antonio Montero Fernández.- Oscar González González.- Manuel Martín Timón.

Publicación.- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martín Timón, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario Certifico.