



Universidad de Jaén

Facultad de Ciencias Sociales
y Jurídicas

Trabajo Fin de Grado

**LA TRIBUTACIÓN DEL JUEGO:
ESPECIAL REFERENCIA A LA
TRIBUTACIÓN AUTONÓMICA**

Alumna: María Padilla Monsalve

Enero, 2019

RESUMEN

El objetivo de este trabajo de fin de grado es el estudio de la tributación del juego. Tras su lectura, el lector tendrá una visión general de los distintos juegos de azar existentes en España. Asimismo, se hará hincapié en la creciente popularidad del juego online entre los ciudadanos. Por otra parte, se recogerá la legislación que afecta a este campo de los juegos de azar, así como la distribución de impuestos entre el Estado y las Comunidades Autónomas. Para concluir el mismo, se propone una serie de recomendaciones para que las personas que decidan jugar lo hagan con conciencia y de manera responsable.

Palabras clave: tributación del juego, tributación autonómica, juego responsable, juego online, especial referencia.

ABSTRACT

The aim of this final degree project is to study the game tributation. After it read, the reader will have a general vision of the different games of chance in Spain. Also, it will be an emphasis in the growing popularity of the online game between the citizens. On the other hand, it will be collected the legislation which affects this playing field, as well as the tax distribution among the State and the Autonomic Communities. In conclusion, it is suggested a range of recommendations, for the people who decide to play, in order to do it with concience and responsible manner.

Key words: game taxation, autonomic taxation, responsible game, online game, special reference.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

1.-ANTECEDENTES NORMATIVOS.....	5
2.-REGULACIÓN DEL JUEGO EN ESPAÑA. HINCAPIÉ EN EL JUEGO ONLINE.....	6
2.1.-Sujetos Intervinientes.....	7
2.2.-El Juego y sus modalidades.....	10
2.2.1.-Loterías.....	10
2.2.2.-Apuestas.....	11
2.2.3.-Rifas.....	12
2.2.4.-Concursos.....	12
2.2.5.-Combinaciones Aleatorias.....	12
2.2.6.- Otros Juegos.....	12
2.3.-Régimen Fiscal.....	13
2.3.1.-Impuesto sobre actividades del juego	13
2.3.1.1.-Hecho Imponible.....	13
2.3.1.2.-Obligados Tributarios.....	14
2.3.1.3.-Cuantificación.....	14
2.3.2.-Tasa sobre la gestión administrativa del juego.....	15
2.4.-El juego Online.....	19
2.5.-Breve referencia a la tributación del juego en el IRPF.....	21
3.-TRIBUTACIÓN AUTONÓMICA.	24
3.1.-Impuestos cedidos.....	24
3.2.-Impuestos propios.....	26
4.-RECOMENDACIONES PARA UN JUEGO RESPONSABLE.....	28
4.1.-Jugadores Responsables.....	28
4.2.-Problemáticas del Juego.....	28
4.3.-Normas de Juego Responsable.....	29
5.-CONCLUSIONES.....	29
6.-BIBLIOGRAFÍA.....	30
7.-LEGISLACIÓN.....	31

INTRODUCCIÓN

El siguiente trabajo de fin de grado tiene como objetivo principal explorar la regulación del juego a través de las diferentes modalidades del mismo tanto a nivel nacional como a nivel de las comunidades autónomas, cada uno con su respectivo régimen fiscal. Será fundamental para el grado de intervención de cada una de las administraciones.

Por otro lado, se procederá al estudio de la ley de regulación del juego como referente de la importancia de la misma a la hora de que no haya ningún tipo de laguna, a pesar de que muchos consideran que necesita una reforma. Además, se destaca la importancia de ser un tributo cedido por parte del Estado.

Tras ello, estudiaremos los elementos del juego online, así como su regulación y su importancia a nivel europeo. También analizaremos la fiscalidad del juego en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Además, veremos las licencias necesarias para otorgar locales de juego en las diversas modalidades.

Finalmente, analizamos la tributación del impuesto del juego en las Comunidades Autónomas, en particular lo relevante a Bingos, Apuestas, Casinos y Combinaciones Aleatorias. Además, hacemos una reflexión sobre el fomento del juego responsable y su problemática si no se hace de forma correcta, preservando el control total de las funciones sobre el mismo y sus consecuencias.

Por último, he utilizado varios artículos doctrinales, así como numerosa legislación que ha servido de gran utilidad para realizar el presente trabajo, incluyendo, además, algún artículo interesante.

1.- ANTECEDENTES NORMATIVOS

El Real Decreto-Ley 16/1977 de 25 de febrero reguló los aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas. A través del mismo, se despenalizó por primera vez el juego debido a que aparecen nuevos servicios de comunicaciones electrónicas y se empiezan a usar servicios de juegos a través de plataformas digitales. Todo esto provocó un cambio sustancial del concepto de juego¹. Al aparecer nuevos operarios en este mercado se vio que la normativa que se encontraba vigente no era la más adecuada. En consecuencia, surgieron nuevos mecanismos que garantizaron la seguridad jurídica de los que operan y participan en los juegos y la consecuente protección del orden público y la prevención de hechos como el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo. Surge, por lo tanto, el requisito de dotar un nuevo marco jurídico a las actividades de los juegos a nivel estatal y, sobre todo, a los que se realizan por medio de medios electrónicos, informáticos, telemáticos e interactivos.

Atendiendo al art 3 del citado Real Decreto-Ley 16/1977, las Empresas o Sociedades que vayan a desarrollar las actividades mencionadas en casinos y otros locales autorizados para el juego van a quedar sujetos a tasas fiscales en relación con tómbolas, rifas, combinaciones aleatorias y apuestas². El Gobierno sería el encargado de establecer las respectivas sanciones administrativas pertinentes con el fin de perseguir infracciones.

La citada ley va a desarrollarse por el Real Decreto 2221/1984, de 12 de diciembre, por el que se regula la tasa fiscal que grava la autorización o la organización o celebración de juegos de suerte, envite o azar. Ello solucionó el problema de regulación de las tasas recaídas sobre la autorización de máquinas y aparatos automáticos, con el fin de que el tratamiento fiscal no sea discriminatorio con el resto de modalidades del juego.

Además de la mencionada normativa, la Disposición vigésima de la Ley 56/2007, de 28 de diciembre, de medidas de impulso de la sociedad de la información establece una serie de principios y objetivos que van a ser fundamentales para el control de actividades de juego a nivel estatal, sobre todo de medios electrónicos, informáticos, telemáticos e interactivos y promover su actividad de desarrollo. A su vez, va a establecer un modelo

¹ Vid. Exposición de motivos del Real Decreto-Ley 16/1977, de 25 de febrero.

² Laborda López, J. (2012) *Efectos de la tributación del juego en las CC.AA.* Universidad de Zaragoza. pp. 10-11.

de sanciones e infracciones para garantizar la buena efectividad del marco regulador. Destaca por ser una norma referente de explotación de juegos a través de los medios previamente mencionados y su consiguiente coordinación sobre el marco general normativo de la actividad del juego.

Finalmente, la Resolución del Parlamento Europeo, de 10 de marzo de 2009, sobre integridad de los juegos de azar en línea, reconoció el derecho de los Estados de la regulación y supervisión de los juegos de azar, según sus tradiciones para proteger al consumidor del fraude, la adicción, el blanqueo de capitales y los amañados por el deporte. Se van a incluir las estructuras socioculturales que financien estas actividades. Se tiene que cumplir la consiguiente regulación de cada Estado dentro de donde ofrece sus servicios.

En la actualidad, el ordenamiento del juego se encuentra regulado en la ley 13/2011, de 27 de mayo. El objeto de dicha ley es regular como se accede a la explotación de las distintas actividades del juego en el ámbito nacional. Se deben de garantizar la protección de los intereses involucrados con la consiguiente preservación del orden público.

Además, va a regular las actividades de juego realizadas a través de medios electrónicos, telemáticos, informáticos e interactivos donde los medios presenciales tendrán carácter accesorio. Esta ley va a introducir la obligación de las Comunidades Autónomas de que emitan informes sobre las licencias habilitantes de locales de juego presenciales.

2.-REGULACIÓN DEL JUEGO EN ESPAÑA

En la actualidad, el juego en España se regula por la ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego que va a establecer el marco regulatorio a nivel general en el ámbito estatal. La mencionada ley va a dividir los diferentes juegos en dos tipos: los que se explotan a través de la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado y aquellos que pertenecen a la Organización Nacional de Ciegos Españoles (ONCE). Por otro lado, el resto se van a regular a través de distintos operadores, haciendo un total de 52, según lo establecido en la Dirección General de Ordenación del juego³.

³ Los operadores del juego, se regulan oficialmente en la página de la Dirección General de Ordenación del juego, entre los que destaca 888 Spain, Plc, Betway Spain, PLC o Bingosoft, PLC entre otros. Véase en <https://www.ordenacionjuego.es/es/operadores-de-juego/>

El fin principal de esta ley es regular las actividades del juego de España, sobre todo las que se practican mediante medios electrónicos, telemáticos e interactivos. Se va a aplicar a todos los juegos que se realicen dentro de las fronteras de nuestro país como las que se realicen desde fuera. El art 2 de la mencionada ley, va a establecer el ámbito de aplicación de la misma a nivel estatal; su apartado segundo recalcar lo que se encuentra fuera de la misma⁴.

El Ministerio de Economía y Hacienda es el encargado de establecer los distintos reglamentos básicos para cada juego, todo aquello que no se encuentre en esta regulación quedará prohibido, el art 6 de la ley 13/2011 va a establecer prohibiciones ya sea por causas objetivas, implican la comisión de un delito, faltas o acontecimientos prohibidos, o por causas subjetivas, donde prohíbe la participación a ciertos grupos de personas⁵. En cuanto a la publicidad, patrocinio y promoción de la actividad del juego, se han implementado medidas de control y seguimiento de los operadores del juego. Todo esto provocó disputas con los medios privados y su consiguiente desaprobación.

La protección de consumidores provoca que los distintos operadores del juego elaboren una serie de medidas con el fin de evitar problemas negativos provocada por los jugadores. Tendrán que asegurar la protección de la identidad de los mismos, así como garantizar la normativa vigente aplicable.

2.1.-SUJETOS INTERVINIENTES.

En lo referente a los sujetos que participan en los juegos, la ley 13/2011, de 27 de mayo, establece tres grupos: Operadores. Participantes en el juego. Organizaciones de la Administración del Juego.

En primer lugar, en relación a los operadores, el art 13 establece quienes pueden explotar y organizar las actividades que se encuentran recogidas en esta ley, la

⁴ Conforme al art 2 de la ley 13/20011, se aplica a juegos de ocio, pasatiempo o recreo, actividades hechas a través de medios electrónicos, informáticos, telemáticos o interactivo (no del estado) y las combinaciones aleatorias que tengan fines publicitarios.

⁵ Conforme se establece en el art 6 en su apartado segundo de la ley 13/2011, se prohíbe el juego a los menores de edad, incapacitados, los que lo sean por resolución firme, aquellos que sean titulares del operador (incluyendo el personal directivo), deportistas, entre otros.

organización y explotación se tiene que realizar a través de personas físicas o jurídicas, entidades públicas o privadas en el marco de la UE.

Además, señala quienes pueden participar en el procedimiento de adquisición de las licencias destinadas a dichas actividades. Si las solicitan las empresas: (...) *deberán acreditar solvencia técnica, económica y financiera, en los términos que reglamentariamente se establezcan*”⁶. Deberán, además, las personas jurídicas, inscribirse de forma provisional en el Registro General de Licencias del Juego, a la hora de solicitar una licencia.

En segundo lugar, en relación a los participantes, el art 15 establece los derechos y obligaciones de los mismos. La relación operador-participante tiene que ser de carácter privado, los operadores tienen la obligación de establecer los procedimientos adecuados con el fin de mantener la privacidad de datos de los usuarios que participan en el juego: *“tratarán los datos de los participantes que fueran necesarios para el adecuado desarrollo de la actividad de juego para la que hubieran sido autorizados (...)”*⁷.

En tercer y último lugar, referente a los encargados de la Administración del Juego. Se establece en el título V de la mencionada ley 13/2011. Está formada por el Ministerio de Economía y Hacienda, la Comisión Nacional del Juego y el Consejo de Políticas del Juego.

El art 19 de la citada ley regula las competencias del Ministerio, entre la que destaca: *“Establecer la reglamentación básica de cada juego y en el caso de juegos esporádicos, las bases generales para su práctica o desarrollo, con base en los criterios fijados por el Consejo de Políticas del Juego”*, esto es un elemento previo para desarrollar cualquier tipo de juego.

La Comisión del Juego fue un órgano que dependía del Ministerio de Economía y Hacienda, creado con el fin de realizar funciones reguladoras. Aunque, la mayoría de los artículos están derogados por la ley 3/2013, de 4 de junio, de creación de la Comisión

⁶ El art 13.2 establece a su vez qué personas, tanto físicas como jurídicas, no pueden ser titulares de licencias o autorizaciones. Podemos destacar aquellas personas que han sido condenadas por sentencia firme, aquellas que hayan solicitado la declaración de concurso voluntario y aquellas que hubieran sido sancionadas mediante resolución administrativa firme, entre otras.

⁷ Se van a garantizar con el fin cumplir las obligaciones establecidas, lo que provoca que se cancelen los datos tras las finalidades que fueran precisas.

Nacional de los Mercados y la Competencia⁸. Tras su entrada en vigor la Comisión Nacional del Juego se extingue⁹, por lo tanto, sus competencias son cedidas a la Dirección General del Juego, en adelante DGOJ, según lo establecido en la disposición transitoria primera de la ley 13/2011 al establecer que *“Las competencias previstas para la Comisión Nacional del Juego serán ejercidas por la Dirección General de Ordenación del Juego del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, incluyendo las relacionadas con la gestión y recaudación de las tasas a las que se refiere el artículo 49 de esta Ley”*. Este cambio supone abrir las puertas a una mayor intervención administrativa, pero se puede afirmar que era un órgano bastante especializado. Al derogarse y pasarse las funciones al DGOJ, hay que analizar su estudio acudiendo a la Ley de Regulación del Juego en su artículo 21, donde se encuentran sus funciones haciendo un total de 16. Se pueden observar diferentes grupos de funciones. Por un lado, están aquellas referentes a la ordenación técnica del juego (1 y 5). Por otro lado, las que ordenan de forma general junto con la supervisión y el control (4,7,8,12). En tercer lugar, lo relacionado con la protección del participante (9-11) y en último lugar, la colaboración con organismos de la Administración General del Estado. Dos de las funciones fueron derogadas ya que eran cuestiones propias de la DGOJ con el fin de que no haya repeticiones (15,16). La última función queda abierta como sistema de cierre por si se adhirieran funciones adicionales al órgano¹⁰.

Por otro lado, añadir, que se le otorga de competencia reguladora dentro del art 23 de la ley 13/2011 así, la DGOJ *“podrá dictar aquellas disposiciones que exijan el desarrollo y ejecución de las normas contenidas en esta Ley, en los Reales Decretos aprobados por el Gobierno o en las Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda, siempre que estas disposiciones le habiliten de modo expreso para ello (...)”*¹¹. Solo puede dictar disposiciones de desarrollo ya que, según el principio de legalidad, no tiene la capacidad de dictar normas de rango superior, necesita autorización. En cuanto al control e

⁸ Vid. Exposición de motivos de la ley 13/2011, de 27 de mayo.

⁹ Vid. Disposición derogatoria en su apartado i) de la ley 3/2013, de 4 de junio.

¹⁰ Sobre las funciones del juego, Vid. Sánchez Hernández D. (2016) *La tributación del juego en España: El régimen fiscal de los operadores de juego*. Universidad de Gerona. p. 30.

¹¹ Estas disposiciones se van a elaborar y aprobar a mano de la Comisión Nacional previa consulta a las CC.AA. Lo que dicten podrá poner fin a la vía administrativa, cabe recurso de reposición.

inspección del art 24, se trata de una potestad formal debido al control exhaustivo, es decir, es un modo de salvaguarda para los especialistas en tal labor.

Finalmente, el Consejo de Políticas del juego, es el órgano que se encarga de la participación y coordinación de las Comunidades Autónomas y el Estado en materia de juego. Sus competencias se refieren a las distintas intervenciones de las Comunidades Autónomas en el sector de regulación del juego. A través del mismo se busca que tanto el Estado como las CC.AA. convivan y sean compatibles sin ponerse trabas de forma mutua¹².

2.2.- EL JUEGO Y SUS MODALIDADES

La ley 13/2011 se refiere a los juegos de suerte, envite o azar, como lo establece el art 3.a): *“Se entiende por juego toda actividad en la que se arriesguen cantidades de dinero u objetos económicamente evaluables en cualquier forma sobre resultados futuros e inciertos, dependientes en alguna medida del azar, y que permitan su transferencia entre los participantes, con independencia de que predomine en ellos el grado de destreza de los jugadores o sean exclusiva o fundamentalmente de suerte, envite o azar. Los premios podrán ser en metálico o especie dependiendo de la modalidad de juego”*. El elemento clave es que haya riesgo patrimonial, con el fin de diferenciarlos de resto de actividades de carácter lúdico.

En lo relacionado con las modalidades de juego, hay distintas variables de ordenación. Nos vamos a centrar en lo establecido en la Ley de Regulación del Juego: loterías, apuestas, rifas, concursos, combinaciones aleatorias y otros juegos.

2.2.1. Loterías

Son aquellas actividades donde se otorgan premios cuando el número o combinación de los mismos, *“expresados en el billete, boleto o su equivalente electrónico, coinciden en todo o en parte con el determinado mediante un sorteo o evento celebrado en una fecha previamente determinada o en un programa previo”*¹³. Aunque son de ámbito estatal, para participar en ellas se necesita que una persona que trabaje en las Loterías y Apuestas del Estado selle cada papel oficial de la persona que participa, esto se denomina

¹² Vid, el art 34.1 de la ley 13/2011.

¹³ Vid. Art 3 en su apartado b de la ley 13/2011.

validación¹⁴. Son vitales la regulación de los medios informáticos a la hora de obtener cualquiera de las clases de premios, se ofrece a su vez la posibilidad de jugar por internet. La Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado va a gestionar diversos tipos de juego: La Lotería Nacional, la Primitiva, el Euromillones y Bonoloto. La lotería nacional es cuando la persona posee un billete impreso, conforme la regulación, con el número premiado. El resto consiste en adivinar números en un proceso aleatorio, que son elegidos de forma voluntaria. En cuanto a los euromillones, se trata de un juego especial por carecer de exclusividad en España ya que se juega en diversos países de Europa. Se va a incluir también los sorteos de la Organización Nacional de Ciegos Españoles

2.2.2. Apuestas

Se entiende por apuesta toda actividad donde se arriesga diferentes cantidades de dinero en relación a unos resultados de un suceso previamente determinado (...); El desenlace se determina según la cantidad de dinero otorgada y el tipo de apuesta. Encontramos dos tipologías: Por una parte, encontramos las apuestas deportivas y, por otro lado, las apuestas hípicas. El primer grupo está compuesto por la Quiniela y el Quinigol. El segundo grupo está compuesto por el Lototurf y la Quiniela Hípica. La quiniela es una forma de juego donde el fin principal es acertar en el resultado en cuanto al ganador final en cada serie de partidos, haciendo un total del 15. El número tiene que ser el exacto, su recaudación en relación a las apuestas del fútbol tiene que estar destinadas a organismos relacionados con esa materia. Una vez aplicado el impuesto del juego es obligatorio repartir el premio¹⁵.

En atención al segundo grupo, la quiniela hípica consiste en adivinar con exactitud los caballos ganadores de las cinco primeras carreras de cada jornada y acertar que caballo llega en segunda posición en la última carrera. El lotofurf es un juego mixto donde aparece apuesta hípica y lotería, el fin de la misma es acertar una combinación de números, como el la primitiva, y saber el caballo ganador en la cuarta carrera. Se hará pleno si se aciertan ambas apuestas.

¹⁴Consiste en insertar una participación en una máquina, encargada de imprimir los boletos oficiales.

¹⁵ Relacionado con las apuestas mutuas: concepto que se utiliza para describir el método de distribución de premios en juegos de lotería.

Tenemos diferentes apuestas según la organización y distribución de las sumas apostadas: Apuestas mutuas, de contrapartida y cruzadas. La primera consiste en destinar un tanto por ciento de lo que se apuesta a aquellas personas que hayan acertado un número. La segunda se apuesta contra un operador de juego. La tercera es aquella donde el operador es el intermediario con posición de garante sobre lo que apuesten terceros¹⁶.

2.2.3. Rifas

La rifa es *“aquella modalidad de juego consistente en la adjudicación de uno o varios premios mediante la celebración de un sorteo o selección por azar, entre los adquirientes de billetes, papeletas u otros documentos o soportes de participación”*¹⁷. (...). La rifa puede consistir en un bien mueble, inmueble, semoviente o derechos ligados a los mismos. Ellas no van a establecer premios con dinero. Se pueden equiparar a juegos de régimen ocasional. Por lo que no se necesitan licencias para establecerse¹⁸.

2.2.4. Concursos

*“Se entiende por concursos aquella modalidad de juego en la que su oferta, desarrollo y resolución se desarrolla por un medio de comunicación ya sea de televisión, radio, Internet u otro, siempre que la actividad de juego esté conexa o subordinada a la actividad principal”*¹⁹. El riesgo patrimonial va a ser el determinante para saber cuándo un concurso se va a encontrar bajo esta modalidad²⁰, podemos destacar concursos de estrategia, educativos, deportivos, de realidad virtual, entre otros.

2.2.5. Combinaciones aleatorias:

“Se entienden por tales aquellos sorteos que, con finalidad exclusivamente publicitaria o de promoción de un producto o servicio ofrecen premios en metálico, especie o

¹⁶ Vid. Art 3 c) párrafo segundo de la ley 13/2011.

¹⁷ Se necesita aportación económica para participar y, además, los premios no pueden ser de carácter dinerario.

¹⁸ Vid. Art 3 en su apartado d) de la ley 13/2011.

¹⁹ Vid. Art 3 en su apartado e) de la ley 13/2011.

²⁰ Se van a excluir de la condición de concurso en programas donde no se haga ningún tipo de reembolso por parte del jugador, debe existir una tarificación adicional.

servicios”²¹. Solo tiene importancia a efectos tributarios, no se considera juego de azar por lo que se le va a aplicar nada más el régimen fiscal de la regulación.

2.2.6.-Otros juegos

Son aquellos que no caben en los grupos anteriores, pero se caracterizan por el azar y el riesgo patrimonial. Por lo que tienen su apartado de otros juegos para no quedar fuera de la regulación de la ley 13/2011²². Esta clasificación no se considera acertada al cien por cien ya que no precisa de forma concreta que juegos se incluyen dentro de cada tipo. Como ejemplo, el póker se considera como otros juegos, sin embargo, a efectos fiscales es considerado como una apuesta cruzada.

Finalmente, es esencial destacar los medios que se utilizan para el desarrollo de los juegos. La modalidad presencial es aquella donde los juegos se llevan a cabo en lugares físicos como bingos, casinos etc., es decir, aquellos juegos donde las CC.AA. tienen sus competencias. La modalidad no presencial son los llamados juegos online, son aquellos que se practican a través de medios telemáticos, electrónicos, informáticos e interactivos, a los que nos referiremos más adelante.

2.3.-RÉGIMEN FISCAL

Analizaremos el Régimen Fiscal del Juego que regula la ley 13/2011 en sus artículos 48 y 49. En primer lugar, nos referimos al impuesto sobre actividades del juego y poco después referirnos a la Tasa por la gestión administrativa del juego.

2.3.1. Impuesto sobre actividades del juego.

2.3.1.1. Hecho Imponible.

El Hecho Imponible consiste en *“la autorización, celebración u organización de los juegos, rifas, concursos, apuestas y actividades de ámbito estatal y las combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales que tengan este mismo ámbito”*. sin perjuicio de lo previsto en los regímenes forales de Concierto y Convenio Económico y lo establecido en los convenios y tratados internacionales que formen parte de nuestro ordenamiento interno²³. Se pueden observar dos hechos imponibles diferentes, por un

²¹ Vi art 3 en su apartado i) de la ley 13/2011.

²² Vid. Art 3 en su apartado f) de la ley 13/2011.

²³ Bueno Maluenda, MC. (2017). Manual de Derecho Tributario [Parte Especial], Navarra, Thompson Reuters, Tema XII. *“El impuesto estatal y las tasas sobre el juego”*.

lado, la autorización para explotar de forma legal los juegos, y, por otro lado, la celebración y organización de la explotación del juego. “No se encuentran sujetos a este impuesto, los juegos lotería en el ámbito estatal”²⁴. El resto de juegos, sí que se encuentran regulados bajo este impuesto. El art 48.3 de la ley 13/2011 establece que el devengo se producirá con “la autorización, celebración u organización”²⁵. Si se hace durante periodos temporales, este se produce el primer día de cada año natural, cuando se obtiene la solicitud, este surge desde que se autoriza, en la fecha concreta.

2.3.1.2. Obligados Tributarios.

Los sujetos pasivos lo son a título de contribuyentes, y estos son: “las personas físicas, jurídicas o las entidades recogidas en el apartado 4 del art 35 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que operen, organicen o desarrollen las actividades gravadas por este impuesto”²⁶. Los responsables solidarios son aquellos que ofrezcan actividades de juego a diferentes personas que residan en España, incluyendo los que obtengan beneficio para el desarrollo del mismo. Deben contar con los títulos habilitantes para organizar los mencionados juegos. Se van a incluir, a su vez, los dueños y empresarios de infraestructuras (...) ²⁷.

2.3.1.3. Cuantificación.

Va a estar constituida, dependiendo del juego, por; De un lado, la Base Imponible está formada por los Ingresos brutos, son el importe total de lo que se dedique a la participación en el juego. Incluye también, otros ingresos que se puedan recibir de la celebración una organización; Por otro lado, Ingresos netos, es decir, es el importe total de lo que se dedique a la participación del juego. Incluye los que se obtengan de su organización y celebración, *deducidos los premios satisfechos por el operador a los participantes*. Cuando sean apuestas cruzadas o juegos donde el importe ganado no se obtenga como ingresos propios para los sujetos pasivos, la BI va a estar formada por las comisiones. *En las combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales, la base imponible será el importe total del valor de mercado de los premios ofrecidos o ventajas concedidas a los participantes*²⁸.

Conforme lo establecido en el art 48.7 de la ley 13/2011, los tipos de gravamen van a ser:

1.- Apuestas deportivas del Estado, 22 por ciento sobre la base imponible de los ingresos brutos. 2.- Apuestas deportivas mutuas, de contrapartidas y cruzadas, 20 por ciento sobre la base imponible de los ingresos netos. 3.- Rifas, 20 por ciento sobre la base

²⁴ Vid. Art 48.2 de la ley 13/2011.

²⁵ Vid. Art 48.3 de la ley 13/2011.

²⁶ Vid. Art 48.4 y 48.5 de la ley 13/2011.

²⁷ Se refiere a otros sujetos que también pueden adquirir la condición de responsables solidarios, entre ellos destaca dueños o empresarios de infraestructuras y los prestadores de servicios de la sociedad y de la información.

²⁸ Vid. Art 48.6 de la ley 13/2011.

imponible de los ingresos netos. Serán excluidas de este porcentaje las que se declaran de utilidad pública o benéfica, cuyo porcentaje será de un 6 por ciento. 4.- Concursos y otros juegos, 20 por ciento sobre los ingresos netos. 5.- Combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales, 10 por ciento sobre la base determinada para ellas²⁹.

Ceuta y Melilla, van a incluir los mismos tipos de gravamen, pero con porcentajes diferentes, es decir, en cuanto a las apuestas deportivas mutuas estas tienen un 10 por ciento sobre ingresos netos. Las rifas tienen un 10 por ciento sobre impuestos netos, las que son destinadas a fines públicos o benéficos se reduce a un 2,5 por ciento. Los concursos tienen un 10 por ciento sobre los ingresos netos y las combinaciones aleatorias se queda en un 5 por ciento³⁰.

Finalmente, el art 48.7 en su apartado tercero, las CC.AA. en cuanto al desarrollo de la actividad del juego podrán elevar estos impuestos hasta un máximo del 20 por ciento sobre lo establecido. Va ser aplicado proporcionalmente a la base imponible.

Respecto de las liquidaciones, son los obligados tributarios los que deben realizar la declaración y autoliquidar el impuesto, si las actividades son anuales o plurianuales, de deberá realizar de forma trimestral, *en el plazo del mes siguiente al del final de cada trimestre*. En los casos de devengo en relación con la organización y celebración *de la actividad de que se trate, el obligado tributario deberá poner en conocimiento de la Administración su voluntad de llevarla a efecto*³¹.

El Ministerio de Economía y Hacienda será el encargado de establecer los requisitos necesarios para autoliquidación y el pago de la deuda tributaria, incluyendo los que se deban hacer por vía telemática.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria la gestión, liquidación, recaudación e inspección del tributo. La ley de presupuestos será la encargada de modificar la base imponible y los tipos de gravamen del impuesto. La recaudación que se obtenga en cada Comunidad Autónoma va a ser distribuida entre las mismas, según lo que se haya jugado por los residentes de ellas. Las apuestas mutuas deportivo-benéficas y las hípicas estatales corresponderán al Estado, aunque se realicen a través de formatos electrónicos, telemáticos o informáticos³².

Por último, los ingresos que se le dan a cada Comunidad Autónoma va a depender de donde vivan los jugadores. El importe de la recaudación se pondrá a disposición de las CC.AA. de forma trimestral a través de las operaciones de tesorería.

2.3.2. Tasa sobre la gestión administrativa del juego.

Se va a regular en el art 49 de la ley 13/2011, de 27 de mayo. Se trata de una contraprestación económica para hacer frente a los gastos de la actividad del juego. Su hecho imponible consta de diversos supuestos donde cada uno de ellos tiene un precio a

²⁹ Vid. Art 48.7 de la ley 13/2011

³⁰ Vid. Art 48.7 en su apartado segundo de la ley 13/2011.

³¹ Vid. Art 48.8 de la ley 13/2011.

³² Vid. Art 48.11 de la ley 13/2011.

pagar³³. Se van a considerar sujetos pasivos del mismo aquellos operadores u organizadores que se encarguen de celebrar alguna de las modalidades de juego previstas en esta ley o a través de quien solicite *la correspondiente certificación registral, dictamen técnico de evaluación, inscripción en el Registro y tramitación de licencias o autorizaciones*. Su devengo³⁴ se producirá bien el 31 de diciembre de cada año, si el operador perdiera su habilitación, se devenga el día de la infracción, o mediante la solicitud de los servicios o actividades que se realicen. En cuanto a la cuantía de las tasas, estas serán: 1. 20 euros para la emisión de certificaciones generales, 2. Mínimo 38.000 euros para la emisión de dictámenes técnicos de evaluación, 3. 2.500 euros para la inscripción en el registro general de licencias, 4. 10.000 euros por licencia y 100 euros por autorización, 5. Mínimo 5000 euros para actuaciones inspectoras o de comprobación, 6. Comisión de 0,754 por mil de los ingresos brutos en relación a las actuaciones regulatorias de la Comisión Nacional del Juego³⁵.

En atención a los títulos habilitantes, podemos acudir a los artículos 9-11 de la ley 13/2011 de 27 de mayo en su título III.

El título habilitante es preciso en atención a aquellas actividades no reservadas que van a ser objeto de esta ley, pero precisan del mismo para el desarrollo del juego. Son títulos habilitantes las licencias y autorizaciones de actividad del juego³⁶. Las solicitudes las emiten las Comunidades Autónomas ante la Comisión Nacional del Juego para aquellos juegos que se realicen a nivel del territorio nacional. En cuanto a la instalación y apertura de los locales necesarios, necesita previa autorización administrativa de cada Comunidad Autónoma. A su vez, la Comisión comunica a los diferentes órganos autonómicos el otorgamiento de los títulos habilitantes que les afecten a ellos.

Los títulos habilitantes exigibles no pueden ser objeto de cesión o explotación por terceras personas, solo se podrá transmitir el título con la autorización previa de la Comisión Nacional, en casos de fusión o escisión³⁷.

³³ Las cuantías se ven en el apartado 5 del mismo artículo, con precios diferenciados.

³⁴ Vid. Art 49.4 de la ley 13/2011.

³⁵ Vid. Art 49.5 de la ley 13/2011.

³⁶ Vid. Art 9.1 de la ley 13/2011.

³⁷ Vid art 9.3 de la ley 13/2011.

En cuanto a la extinción de las licencias, podemos decir que existen diversas modalidades las cuales son; 1. Renuncia expresa, 2. Transcurso del periodo de vigencia, sin solicitar su renovación, 3. Por resolución de la Comisión Nacional del Juego³⁸.

Por un lado, tenemos las licencias generales, las cuales se establecen en el artículo 10 de la ley 13/2011. Podemos comenzar diciendo que aquellas personas que quieran desarrollar actividades de juego en territorio español precisan de obtener una licencia general por cada modalidad de juego según lo que se quiera comercializar. Su otorgamiento se va a realizar a través de la Comisión Nacional del Juego, pero se necesita previa convocatoria de un proceso *ajustado a principios de publicidad, concurrencia, igualdad, transparencia, objetividad y no discriminación*³⁹. La convocatoria será promovida, de oficio o a instancia de parte, por la Comisión Nacional, su promoción será practicada *en el plazo de seis meses contados desde la recepción de la solicitud* salvo que la Comisión estime que haya razones de salvaguarda de interés público, protección de menores. Además, las personas interesadas podrán solicitar una nueva convocatoria una vez pasados dieciocho meses desde que se realizó la primera convocatoria. El número de licencias no están limitadas, salvo que se considere necesario dimensionar la oferta de juego. Se podrán incluir otros criterios como la solvencia o los medios que tenga para explotar la licencia. El art 10.3 de la mencionada ley recoge el contenido que debe contener la licencia general. El punto cuarto, recoge los derechos y obligaciones de las personas que hayan obtenido una licencia para la explotación del juego. La gestión se regula en el punto quinto, donde los operadores deben asumir diferentes compromisos. La Gestión responsable engloba el *conjunto de principios y prácticas a adoptar con objeto de proteger el orden público, garantizando la integridad del juego y optimizando los beneficios para la sociedad*⁴⁰.

Las licencias tendrán una duración máxima de 10 años, las cuales podrán ser prorrogables por un periodo de misma autorización⁴¹, en el caso de que se limiten la

³⁸ Va a incluir diferentes supuestos de causas de resolución, siendo un total de 6.

³⁹ Vid. Art 10.1 de la ley 13/2011.

⁴⁰ Vid. Art 10.5 en su segundo apartado de la ley 13/2011.

⁴¹ Vid art 10.6 de la ley 13/2011.

cantidad de operadores en un juego concreto, la prórroga no será aplicable y se tendrá que proceder a su otorgamiento a través del proceso convocado⁴².

En cuanto a las licencias singulares, debemos acudir al artículo 11 de la ley mencionada previamente. Las licencias singulares son aquellas que permiten al titular de las mismas la explotación de los juegos que se incluyen dentro del ámbito de la licencia general, por lo que solo puede ser solicitada por quienes tengan la licencia general, es decir, para la explotación de dichos juegos se precisa esta licencia singular⁴³. En cuanto a su procedimiento, podemos acudir a la Resolución de 1 de diciembre de 2017 de la DGOJ, las cuales se pueden solicitar por la persona titular de la licencia general cuando quisieren, siempre y cuando se encuentre en vigor⁴⁴. Además, se puede hacer de forma simultánea a la general por lo que se condiciona el otorgamiento de esta, se van a presentar ante el Registro electrónico de la DGOJ, esto permite que se presenten solicitudes, escritos y comunicaciones cualquier día del año, se va a resolver en el plazo de seis meses desde que entra la solicitud en el registro previa valoración favorable de los informes presentados⁴⁵. En cuanto a la duración de las licencias, será de mínimo un año y máximo de 5 años con su consiguiente posibilidad de prórroga por periodos de misma duración⁴⁶. Por último, mencionar, que en el caso de que se pierda la licencia general, también se perderá la licencia singular.

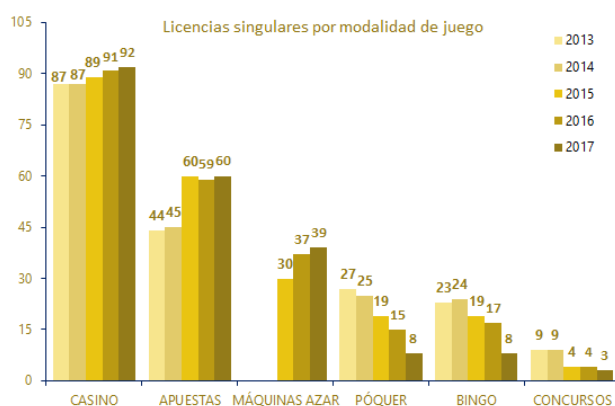
⁴² Va a incluir una serie de requisitos, entre los que destacamos; 1. La existencia de un tercero interesado por una licencia, 2. Que se haya solicitado con antelación en un plazo mínimo de 24 meses en relación al vencimiento, y 3. Que el solicitante demuestre que cumplen los requisitos de cuando obtuvo la licencia.

⁴³ Vid, Art 11.1 de la ley 13/2011.

⁴⁴ Vid. Art quinto de la resolución de 1 de diciembre de 2017 de la DGOJ.

⁴⁵ Vid. Art octavo de la resolución de 1 de diciembre de 2017 de la DGOJ.

⁴⁶ Vid. Art 11.5 de la ley 13/2011.



Otorgamiento de licencias singulares por juego⁴⁷.

Por último lugar, referirnos a las autorizaciones para la celebración de juegos de carácter ocasional, las cuales se prevén en el art 12 de ley de regulación del juego⁴⁸. Estas se van a encontrar bajo autorización previa cuyo otorgamiento corresponde a la Comisión nacional del juego. En relación al procedimiento de solicitud, estas se presentan ante la Dirección del Juego, el cual tendrá la obligación de resolver en el plazo de un mes, si no se notifica en ese plazo se entenderá desestimada por silencio administrativo⁴⁹. Existen diversos requisitos administrativos, entre los que destaca identificar la modalidad de juego, las reglas del juego, los medios de comercialización, el importe de los premios, entre otros. Además, se precisa solvencia económica para poder pagar el premio y la justificación del pago de la tasa, la cual asciende a un total de 100 euros. También se precisa solvencia técnica para desarrollar el juego correctamente⁵⁰.

2.4.- EL JUEGO ONLINE

El juego online o en línea son aquellos servicios que impliquen *apuestas de valor monetario en juegos de azar, incluye apuestas y loterías, y que se presten a distancia, mediante juegos electrónicos y a solicitud del propio destinatario de los servicios*⁵¹. Se va a regular en la ley 13/2011, de regulación del juego.

⁴⁷ Vid. <https://www.ordenaciónjuego.es/es/act-001-licencias-autorizaciones>.

⁴⁸ Vid. Art 12.1 de la ley 13/2011.

⁴⁹ Vid. Art 12.4 de la ley 13/2011.

⁵⁰ Vid. Requisitos de la autorización de juego ocasional; <https://www.ordenaciónjuego.es>.

⁵¹ Concepto propuesto por la Comisión Europea, partiendo del concepto de las actividades de azar. Directiva 98/34/CE.

A lo largo del tiempo, ha conseguido una expansión mundial, ofreciendo la posibilidad de que sus usuarios puedan jugar todos los días de la semana desde cualquier lugar. El juego online tiene una variedad inmensa, incluye los juegos de bingo, casino, lotería, blackjack, póker o apuestas deportivas. Todo esto se produce por la facilidad del acceso a Internet, es una modalidad de juego mucho más cómoda que el juego realizado en establecimientos autorizados⁵². En España se encuentra la Asociación Española de Apostadores por Internet, la cual estima que este sector concentra a más de 370.000 personas. Es al fin y al cabo un sistema de otorga oportunidades muy grandes y consecuentes aspectos negativos, por el hecho de que su regulación no es relativamente homogénea alrededor del mundo (pocos países cuentan con regulación específica para ello)⁵³. Si hubiera una regulación del sector fuerte, este supondría un gran pilar económico para el Estado, no hay mucho control sobre el mismo.

En el caso español, realizar un marco tributario es esencial para su buen funcionamiento. Como hemos visto anteriormente, la Ley de Regulación del juego incluye una manera distinta de tributación en relación a cada apuesta, da margen a las Comunidades Autónomas para aumentar el tipo impositivo hasta un 20% sobre la cantidad jugada. Lo ideal sería crear un sistema óptimo para un mercado competitivo con más variedad de operadores aplicable sobre las ganancias brutas, lo que provocaría una mayor atracción a este sector. Hay que llegar a un equilibrio entre los intereses económicos de las empresas que ofertan estos servicios y el rendimiento económico que se adquiriría por su tributación, pero, si llegara al límite máximo los principales repercutidos son los usuarios jugadores. Las telecomunicaciones ponen en común la red, el teléfono móvil y la televisión, se trata de ganarse a las generaciones más jóvenes ya que son estas un motor fundamental. Desde que aparece en torno a 1990 y se empieza a alumbrar sobre 2004 como una realidad, un 60% de lo gastado en el juego eran a título de empresas privadas, el resto fue destinado al sector público. A partir de ahí, se ha desarrollado muy rápidamente en nuestro país, la Comisión Europea atribuye al juego un peso que equivale a un 2,8% del PIB de la Unión, es decir, unos 300.000 millones de

⁵² Los primeros juegos online aparecieron a mediados de los años 90.

⁵³ Como ejemplo, Malta, Australia y Reino Unido, Austria o Finlandia.

euros⁵⁴. Las máquinas tragaperras se consideran el juego que genera una mayor cantidad de dinero, seguido de cerca la Lotería Nacional, Primitiva, Bingos, la ONCE, Casinos, Bonoloto y Quiniela. Si acudimos al art 9.4 de la LRJ, *los títulos habilitantes otorgados por otros estados no serán válidos en España*. Aquí se incluyen cualquier juego realizados a través de medios electrónicos, informáticos, telemáticos e interactivos⁵⁵ usando cualquier red de comunicación. Las empresas que desarrollen este tipo de juegos deberán tener todo lo necesario homologado, como el software etc. A su vez, el jugador debe estar amparado por la administración mediante el establecimiento de unas obligaciones a todos los operadores, con el fin de garantizarlo. Esto exige una gran cantidad de planteamientos, que no se llegan a obtener por la riqueza que llega a alcanzar Internet.

Este mercado ha permitido desarrollar nuevos modos de juego que provocan cambiar de esquemas, con ello se potencia la diversión del usuario. Así los usuarios del juego presencial se han visto reducidos por el motivo de que el medio en línea ofrece más cobertura y una mayor comodidad sin necesidad de desplazamiento al lugar autorizado para ello, muchas veces no tienen agrupadas diferentes tipos de juegos. El ejercicio de las diferentes actividades se va a abordar desde una política de responsabilidad social corporativa que vea el juego como algo complejo en las que hay que combinar diferentes acciones preventivas, intervención y control, con la consecuente reparación de los impactos negativos, los operadores deberán crear un plan destinado a mitigar los efectos perjudiciales que pudieran recaer sobre las personas e incluir políticas de juego responsable para reducir cualquier riesgo que pueda ocasionar un daño potencial a la sociedad, haciendo más hincapié en los grupos más desfavorecidos⁵⁶. El art 7.1 de la LRJ, establece la prohibición de publicidad, patrocinio o promoción de los juegos de suerte, envite o azar y de los operadores de juego cuando se carezca de la autorización necesaria para ello. La obtención de dicho título habilitante, se va a condicionar a que el encargado del operador esté pendiente del pago de las obligaciones fiscales que correspondan.

⁵⁴ Andrés Alves, R. (2010) *“Problemática específica del juego on line y su aplicación a las apuestas deportivas”*. Aranzadi. pp. 189-190.

⁵⁵ Son aquellos medios en los que se utiliza cualquier mecanismo, instalación, equipo o sistema que permita transferir documentos, datos e informaciones. Art 3h ley de regulación del juego.

⁵⁶Palomar Olmeda, A. (2011), *“El juego on line”*, Navarra, Aranzadi, p. 453.

Es necesario implantar una correcta protección de la tutela judicial efectiva a la hora de saber que jurisdicción tiene competencia para conocer los procedimientos de controversias que pudieran aparecer por este tipo de actividad, la mayoría de ocasiones se desarrolla de forma transfronteriza. El problema surge en saber si las pretensiones que se deriven del juego debería corresponder a los tribunales españoles o a aquellos extranjeros, donde el operador estaba domiciliado o tenía la sede en otro Estado diferente⁵⁷. La ley de regulación del juego al prohibir cualquier modalidad de juego que no se encuentre debidamente habilitado a través de la licencia correspondiente, es decir, todo juego que se habilite en España exige que se respeten las prestaciones de la ley por el operador del juego. En la actualidad se puede afirmar que tienen prevalencia la jurisdicción española para conocer todos los procesos que se puedan plantear entorno al juego online desarrollado en nuestro territorio.

2.5.-Breve referencia a la tributación del juego en el IRPF.

La Ley 30/2006, de 28 de noviembre regula el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en adelante LIRPF, a través de la cual el juego se considera como ganancias y pérdidas patrimoniales por lo que se puede afirmar que incide dentro de la renta del contribuyente ya que altera el valor del patrimonio del contribuyente que participa en actividades del juego⁵⁸. Todo ello se va a recoger en los artículos 33-39. En cuanto a las pérdidas patrimoniales, podemos considerar que no lo son en el art 33.5 en su apartado d) el cuál se refiere a las debidas a *“pérdidas en el juego obtenidas en el periodo impositivo que excedan de las ganancias en el juego en el mismo periodo”*. En atención al tipo aplicable dentro del IRPF, las diferentes tipologías de juego se consideran ganancias patrimoniales que no provienen de una transmisión patrimonial. Esto provoca que se incluyan dentro de la Base Imponible General, por lo que se va a tributar de a siguiente manera:

⁵⁷ OP, cito, *El juego*, pp. 537-539.

⁵⁸ Vid. Art 6 y art 33 de la ley 30/2006, de 28 de noviembre.

- Cuadro representativo de los pagos a cuenta

Base liquidable	Tipo Estatal aplicable	Tipo autonómico *aplicable	Tipo Total
Euros	Porcentaje	Porcentaje	Porcentaje
Hasta 12.450,00	9,50	9,50	19,00
Los siguientes 7.750,00	12,00	12,00	24,00
Los siguientes 15.000,00	15,00	15,00	30,00
Los siguientes 24.800,00	18,50	18,50	37,00
En adelante (a partir de 60.000 euros)	22,50	22,50	45,00

Art 101.1 LIRPF

Los ingresos obtenidos del juego no se encuentran sujetos bajo tributación en el caso de que no hayan superado a las pérdidas, se deben incluir las apuestas deportivas si se obtienen beneficios netos de una cantidad mayor de 1000 euros anuales. Se debe incluir, aunque Hacienda no te retenga nada, se va a mencionar en el art 96.2 de la LIRPF, es decir, *“en ningún caso tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros”*

En lo referente al juego online, es más fácil regular las pérdidas y ganancias ocasionadas debido a que queda registrado en Internet, siendo esto más rastreable sin ningún tipo de complicación. Se debe de tener un importe mínimo para declararlo, el cual va a depender de si se obtienen otras rentas, por lo que existe obligación de declarar según lo siguiente: Si se obtiene una ganancia de patrimonio superior a 1.600 euros o si se obtienen beneficios superiores a 1000 euros si recibes una renta de trabajo superior a 22.000 euros o renta inmobiliarias, rendimientos de Letras del Tesoro o una subvención de vivienda de protección oficial superior a 1000 euros. En cuanto a los beneficios obtenidos en apuestas online se consideran rendimientos de trabajo, es decir, se tributan como si fuera un salario⁵⁹.

⁵⁹ Vid. <https://apuestasonline.net/guia-fiscal-declarar-ganancias-online/>

3.-TRIBUTACIÓN AUTONÓMICA.

3.1. Tributos Cedidos.

A través de la Constitución, las Comunidades Autónomas van adquiriendo un papel mayor asumiendo diversas competencias. Con el fin de garantizarlas es necesario un sistema de financiación con el fin de que cada autonomía se vea más equilibrada, con el fin de que se cumpla lo anterior se ceden diversos tributos, entre los que destaca el impuesto sobre el juego, esto es importante en atención a lo recaudado por el mismo.

Bajo los tributos sobre el juego podemos distinguir dos tipos de tasa. Por un lado, tenemos la Tasa fiscal sobre juegos de suerte, envite o azar y, por otro lado, la Tasa fiscal sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias. Empezar partiendo del concepto de Tasa, se exige una actividad administrativa como fórmula de concesión de servicio público que afecte al sujeto pasivo en específico⁶⁰, se precisa autorización y contraprestación por parte del sujeto pasivo.

En cuanto a la Tasa fiscal sobre juegos de suerte, envite o azar, al considerarse tasa y no impuesto⁶¹ hace posible su cesión a las CC.AA. ya que el impuesto excluiría tanto las tasas como las contribuciones especiales. Atendiendo al art 26.1 de la ley 21/2001, de 27 de diciembre, los tributos sobre el juego se ceden en su totalidad a las Comunidades Autónomas cuyo rendimiento se produzca dentro de su territorio, siendo además el hecho imponible el mismo lugar de realización. Se va a ceder en materia de recaudación, inspección, capacidad normativa y funciones de gestión y liquidación⁶². En cuanto a la recaudación, es la CA la encargada de exigir el pago de la cuota, tanto en periodo ejecutivo como en periodo voluntario⁶³. En lo referente a la gestión y liquidación, son las propias Comunidades las que adopten las decisiones que estimen convenientes siempre y cuando se adecuen al Ordenamiento Jurídico⁶⁴. Atendiendo a la inspección, les

⁶⁰ Vid. Calvo Ortega, R. (2005) Curso de Derecho Financiero I. Derecho Tributario. Parte General. 9ª ed, Thomson-Civitas, Madrid. pp. 121-125.

⁶¹ A pesar de considerarse tasa, es un verdadero impuesto ya que se gravan rendimientos que se obtienen de empresas privadas o públicas, es decir, se grava como obtención de renta por actividades que suponen capacidad económica.

⁶² Vid. Art 46.1 de la ley 21/2001, de 27 de diciembre.

⁶³ Vid. Art 48 y 49 de la ley 21/2001.

⁶⁴ Vid. Art 47.1 de la ley 21/2001.

corresponde a las Comunidades Autónomas realizar las actuaciones inspectoras, según lo regulado en el art 141 de la Ley General Tributaria, entre las que podemos destacar la comprobación de la veracidad de las declaraciones que se presenten o la práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de la comprobación e inspección. La actuación inspectora se va a elaborar entre la Administración del Estado y la Administración autonómica y su consiguiente traslado al Ministerio de Hacienda, al Congreso y al Senado. En el caso de que se supere el ámbito territorial, la inspección le pertenece a la Comunidad Autónoma en donde se encuentre el domicilio fiscal⁶⁵. Teniendo en cuenta el art 52 de la ley 21/2001, todos los actos, documentos y expedientes se van a contabilizar por las Comunidades Autónomas con arreglo a los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, distribución equitativa de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

En cuanto, a la Tasa fiscal sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias. Aún sigue vigente lo establecido en el Decreto 3059/1966 de 1 de diciembre donde se regula lo referente a esta tasa en los artículos 36 hasta el 41. En lo que concierne a las rifas, es decir, aquel juego en el que se sortea algo entre personas, exigiéndose autorización al Ministerio de Hacienda para su consiguiente celebración. Sin embargo, la ley de reforma tributaria en su art 222 devenga la tasa a través de su autorización, aunque no se celebre posteriormente. Atendiendo al art 38 del Decreto mencionado anteriormente, podemos observar tres tipos de rifas: 1. Rifas de carácter general, tributan al 35 por ciento de lo distribuido. 2. Rifas de utilidad pública o benéfica, tributan al 15 por ciento y, 3. Rifas benéficas de carácter tradicional. Estas últimas tienen un régimen más favorable, las cuales solo tributan al 1,5 por ciento sobre los billetes que se hayan distribuido. Por el hecho de la necesidad de autorización administrativa impide que se encuadre como impuesto, si no se diera este comportamiento y se celebrara la consiguiente rifa se podrá exigir que se pague una sanción por omitir la solicitud, pero, no podría caber exigencia de tasa ya que se devenga con la autorización de la misma. A pesar de que no hay una gran adecuación a la tasa, tiene más elementos en común con esta que con el impuesto. Con las tómbolas se llega a una conclusión parecida, es decir, se exige tras la autorización previa para su celebración. En lo referente a las apuestas y combinaciones aleatorias con fines publicitarios, estas no precisan actuación administrativa, por lo que solo basta la mera celebración para su tributación, es decir, nos

⁶⁵ Vid. Art 50.3 de la ley 21/2001.

encontramos delante de tributos que tienen naturaleza impositiva. En el artículo 38 del Decreto 3059/1966, modificado por la ley 24/2001, de 27 de diciembre establece los tipos de apuestas que se van a gravar. Tenemos varios tipos de apuestas: 1. Apuestas generales, las cuales tributan el 7 por ciento de lo vendido, 2. Apuestas de caballos y las celebradas en frontones, tributan en 3 por ciento del importe total de lo vendido y, 3. Apuestas gananciosas, estas tributan el 1,5 por ciento. En lo relativo a su exención, se dejaron de pagar las tasas en lo relativo a la celebración de apuestas mutuas organizadas por el Patronato de Apuestas Mutuas Deportivas Benéficas⁶⁶, estas se van a devengar en el momento en que se celebren, cuyo pago se hará en metálico o a través de efectos timbrados. Por otro lado, las combinaciones aleatorias son un tipo de concurso en donde no se satisface una cantidad de dinero, sino que se adquiere un servicio previo con el fin de justificar la participación, es exigible que se haga con fines publicitarios. Sin embargo, el art 26.3 de la ley 21/2001, de 27 de diciembre va a decir que el rendimiento se produce en la Comunidad Autónoma cuando “*la Administración de dicha Comunidad autorice la celebración o hubiera sido la competente para autorizarla en los supuestos en que se organicen o celebren sin solicitud de dicha autorización*”, es decir, no se puede incorporar una tasa en un sitio dirigido al alcance de la cesión de un impuesto cedido, ya que lo único susceptible de cesión son los impuestos. De todas maneras, al tener una naturaleza de tipo impositivo se permite su trato como impuestos cedidos, por lo que las CC.AA. pueden ejercer las competencias de la mencionada ley 21/2001.

Por último, atendiendo a la Ley Orgánica de Funcionamiento de las Comunidades Autónomas en su artículo 7.1, las CC.AA. tienen capacidad para establecer tasas por la utilización de su dominio público. Además, tiene que tener en consideración el art 157.1 en su apartado a) de la CE, al decir que los recursos de las CC.AA. se van a constituir por impuestos cedidos por el Estado, recargos y otras participaciones⁶⁷.

3.2.- Tributos Propios.

Se tratan de tributos creados por las propias Comunidades Autónomas en el ejercicio del poder tributario sobre los mismos, concedidos por la Constitución y las Leyes. Incide directamente sobre juegos concretos de azar y el bingo. En la actualidad, pocas

⁶⁶ Vid. Art 39.1 del Decreto 3059/1966, en su respectiva modificación actual.

⁶⁷ Todo esto podemos verlo en; Manzano Silva, Ma. *Aproximación a la tributación autonómica sobre el juego*. Programa de FPU del Ministerio de Educación, Ciencia y Tecnología. pp.4-13.

Comunidades Autónomas regulan impuestos propios en materia de juego, entre las que destacamos la Región de Murcia y el Principado de Asturias, además la Comunidad de Madrid regula un impuesto sobre la instalación de máquinas en establecimientos de hostelería habilitados.

En primer lugar, vamos a hacer un breve análisis del juego del bingo en el Principado de Asturias, el cual se regula en el Capítulo II del Decreto Legislativo 1/2014, de 23 de julio. En esta CA el impuesto se considera de tipo indirecto a través del cual se grava “*la obtención de premios (...) en locales autorizados*” cuyo gravamen sería de un diez por ciento, su hecho imponible consiste en pagar los premios relativos al mismo. En cuanto a los sujetos pasivos, van a ser tanto personas físicas como jurídicas, incluyendo las entidades del art 35.4 de la LGT, como el caso de las comunidades de bienes, entre otras. Este va a repercutir en los jugadores premiados, los cuales quedan obligados a pagar el impuesto una vez acabada la primera partida, además se devenga en cuanto se haga efectivo el premio del cartón del bingo. Por último, se va a exigir el pago a través de la presentación de los premios que han sido satisfechos, el cual debe ingresar en la hacienda del Principado.

En segundo lugar, la Región de Murcia también regula el impuesto sobre los premios del bingo en la Ley 12/1984, de 27 de diciembre, la cual se ha visto modificada por la ley 14/2012, de 27 de diciembre. El hecho imponible va a consistir en el pago de los premios ocasionados por esta actividad lúdica, la cual se va a devengar una vez satisfechos los premios por los jugadores. En cuanto a los sujetos pasivos, estos serán las empresas que se encarguen de la organización del Bingo, cuya repercusión recae sobre los sujetos premiados en las diferentes partidas. Además. Se va a grabar con un seis por ciento.

En tercer y último lugar, la comunidad de Madrid ha regulado un impuesto sobre la instalación de máquinas en establecimientos de hostelería autorizados, regulados por la ley 3/2000 de 8 de mayo. Este impuesto va a gravar la instalación de estas máquinas cuyo hecho imponible consiste, a su vez, en la instalación de estas máquinas con premio, el cual se encuentre programado, en sitios habilitados para ello. Van a ser sujetos pasivos aquellas empresas que tengan la posesión de las autorizaciones pertinentes, además la base imponible se concreta mediante un sistema de cuotas fijas por cada máquina utilizada, estas se van a establecer por un precio de 485 euros por máquina instalada. El impuesto se exige una vez pasados cinco años con la autorización y se devenga cuando se adquiere la autorización oportuna.

4.-RECOMENDACIONES PARA UN JUEGO RESPONSABLE.

En primer lugar, hay que no confundir el juego responsable con el juego seguro. Este es aquél *juego justo, íntegro, fiable y transparente*.

El juego responsable es aquella elección sensata y racional de las distintas opciones de juego, teniendo en cuenta la situación de la persona jugadora y previniendo de que se acabe convirtiendo en un problema más serio. Supone una decisión educada con la finalidad de entretenimiento y distracción, así la cantidad de dinero que se juega nunca es superior a lo que el jugador es capaz de permitirse. Al fin y al cabo, son actividades de ocio y entretenimiento.

4.1.-Jugadores Responsables.

La persona participa en las diferentes actividades del juego con el fin último de pasarlo bien y pasar un rato entretenido, conlleva el conocimiento de que a veces se gana y otras veces se pierde. Además, toma decisiones racionales con el control del tiempo y lo que quiere gastar, eso provoca diversión y ninguna concurrencia de daño material para sí o para terceras personas.

4.2.-Problemática del juego.

Existen diversos niveles de participación de los jugadores, en los dos primeros escaños se encuentran las personas que no juegan y aquellas que lo hacen, pero no tienen ningún tipo de problema⁶⁸. El nivel 2 supone un juego problemático, ya que tiene consecuencias negativas. El nivel 3 da lugar a enfermedades de carácter patológico o compulsivo como es la ludopatía, la persona vive, piensa y actúa en función del juego (deriva del juego patológico DSM-IV⁶⁹), se le empieza a dar relevancia a los factores desencadenantes y la necesidad de dar tratamientos. Uno de los síntomas estrella es que *el juego se utiliza como estrategia para escapar de problemas, o para mitigar un estado de ánimo deprimido o disfórico*. Supone una adicción y unas necesidades incontrolables de jugar, por lo que se considera una enfermedad mental (reconocida por la OMS) como consecuencias de

⁶⁸ Portal Jugar Bien del Ministerio de Hacienda con la Dirección General de Ordenación del Juego.

⁶⁹ Supone una adicción al juego, que se vertebra en diferentes fases a la hora de ver que tienen un problema con el juego. Primero, no reconoce que haya algún con problema. Segundo, se plantea la existencia de algún problema. Tercero, aparece la conciencia de que han tenido problemas e intentan dejarlo, con la consiguiente dejada de jugar.

juegos que pueden llegar a provocar una capacidad adictiva hacia los mismos. El jugador es considerado como una especie de persona drogodependiente, necesita el juego y hace lo que sea para conseguirlo. Jerónimo Saiz reconoce que la ludopatía se asocia al juego ocurrido en casinos, bingo y juegos online⁷⁰. El último nivel, 4, supone la búsqueda de ayuda profesional para conseguir perder la adicción que tienen con el juego a través de un tratamiento, acaban siendo conscientes de que tienen un problema y que pueden causar daño a sí mismos y a sus seres más queridos.

4.3.-Normas de Juego Responsable.

1. Imponer un límite de tiempo de juego, 2. Tener conciencia de que se puede perder, 3. No jugar con crédito o pedir prestado, ni prestar, 4. El juego no debe interponerse en tu vida por encima de otras cosas, 5. No obsesionarse con lo que pierdes, 6. No utilizarlo como medio de escape ante cualquier sufrimiento, 7. Conocer las reglas del juego, 8. No creerse experto del juego.

En conclusión, los diferentes juegos se han creado con la finalidad de garantizar un tiempo de diversión y ocio para los ciudadanos, pero siempre sabiendo que se pierde o gana con conciencia de tus actos y saber cuándo parar antes de que suponga un problema mayor, del que no se pueda salir sin ayuda.

5.-CONCLUSIONES

El impulso de una legislación del juego supuso un gran avance a la hora de recoger en un mismo sitio sus diferentes modalidades y cómo influyen diferentes órganos en el mismo. Además, es una forma de evitar lagunas de interpretación.

Mediante la Ley de Financiación de las Comunidades Autónomas influyó satisfactoriamente al considerar cedido este impuesto como forma de implicación con las distintas CC.AA. Con la promulgación de la Constitución Española de 1978, se les dotó de competencias territoriales, generales y de gestión mediante sus respectivos estatutos.

Sin embargo, esta cesión sigue provocando diferencias entre las diferentes CC.AA. en materia de competencias sobre este tipo de tributo cedido, en cada una de ellas se va a tributar de manera diferente. Supondría una mejora, una repartición igualitaria con la finalidad de reducir algunas de las diferencias con el Estado.

⁷⁰ (2015). Artículo de revista. *Ludopatía: Tratamiento, Síntomas, Causas*. Cuidateplus.

El Juego Online es cada vez más conocido y más practicado por ciudadanos jóvenes, lo que provoca un ingreso importante en el PIB, pero su lado negativo crea adicciones que provocan conflictos y puede llegar a males mayores. Sin embargo, provoca mayor comodidad sin tener que ir a locales autorizados para ejercer actividades de juego.

Debería existir una mejor regulación en cuanto a casinos, bingos y máquinas automáticas por el hecho de que aún deja alguna que otra ambigüedad suelta que no se encuentra bien cubierta, y que podría ocasionar confusiones a la hora de realizar y derogar distintas disposiciones.

Por último, hay que fomentar el juego responsable a través de la concienciación de que puede crear adicción y que es un sistema en el que hay que tener plena consciencia de lo que se hace hasta un límite de saber parar cuando se cumpla el tiempo dedicado a esa actividad lúdica

6.-BIBLIOGRAFÍA.

- Álvarez Jubera, Miguel. (2017) La tributación del Juego. Universidad de la Rioja.
- Andrés Alves, R. (2010) *Problemática específica del juego on line y su aplicación a las apuestas deportivas*. Aranzadi.
- Ludopatía: Tratamiento, Síntomas, Causas. Cuidateplus. (2015).
- Bermúdez Fernández, L. (2011). *Los estatutos de autonomía. Las leyes de las Comunidades Autónomas: Concepto y Clases. Naturaleza. Fundamento de la potestad reglamentaria. Límites. La inderogabilidad singular de las disposiciones generales. Procedimiento de elaboración. El control de la potestad reglamentaria*. Temario general de la ESTT.
- Bueno Maluenda, MC. (2017). Manual de Derecho Tributario [Parte Especial], Navarra, Thompson Reuters, Tema XII. “El impuesto estatal y las tasas sobre el juego”.
- Laborda López, Julio (2012) Efectos de la tributación del juego en las CC.AA.” Universidad de Zaragoza.

-Mora Moral, A. (2017) Federalismo fiscal en España: especial referencia a los tributos cedidos. Universidad de Jaén.

-Palomar Olmeda, A. (2011), El juego on line, Navarra, Aranzadi.

-Sánchez Hernández D. (2016) La tributación del juego en España: El régimen fiscal de los operadores de juego. Universidad de Gerona.

7.-LEGISLACIÓN.

- Constitución de 1978
- ley 41/1964, de 11 de junio, de Reforma del Sistema Tributario.
- Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de las Tasas Fiscales.
- 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.
- Ley Orgánica 8/1980, de 22, de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
- Ley 12/1984, de 27 de diciembre, de imposición sobre juegos de suerte, envite o azar.
- Ley 2/1986, de 19 de abril, del Juego y Apuestas de la Comunidad Autónoma de Andalucía.
- Decreto 325/1988, de 22 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento de Rifas, Tómbolas y Combinaciones Aleatorias.
- Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, de modificación parcial de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.
- Real Decreto 2221/1984, de 12 de diciembre, por el que se regula la tasa fiscal que grava la autorización o la organización o celebración de juegos de suerte, envite o azar.
- Ley 17/1999, de 28 de diciembre, a través de la cual se aprueban Medidas Fiscales y Administrativas.
- Ley 3/2000, de 8 de mayo, de medidas urgentes fiscales y administrativas sobre los juegos de suerte, envite y azar y apuestas de la Comunidad de Madrid
- Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial.

- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
- Decreto 250/2005, de 22 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento de máquinas recreativas y de azar, de salones de juego y del registro de empresas de juego de Andalucía.
- Ley 12/2006, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social para el año 2007.
- Ley 30/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.
- Decreto Legislativo 1/2014, de 23 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de Tributos Propios.
- Ley 14/2012, de 27 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y de reordenación del sector público regional.

