

La evolución de la fiscalidad sobre el juego privado en Andalucía

Evolution of the taxation on private game in Andalusia

M^a. Carmen López Martín
Araceli de los Ríos Berjillos
Pedro Pablo Pérez Hernández
Universidad de Córdoba

PALABRAS CLAVE: Tributos propios, Juego, CCAA, Capacidad normativa.

KEY WORDS: Taxes income, Autonomous communities, Gambling establishments, Legislative capacity.

Códigos JEL: H70, H71

RESUMEN

El sistema de financiación que se aplica a las CCAA desde 2002 supuso un avance en la descentralización fiscal y un aumento de los recursos que las CCAA obtienen de los tributos cedidos en detrimento de las transferencias estatales. Por otra parte, este aumento de la financiación vía tributos cedidos, también ha tenido su repercusión en la evolución de los tributos propios de las CCAA, no sólo en la pérdida de peso relativo de estos recursos sobre el total de la financiación obtenida, sino también en el ejercicio de la capacidad normativa que afecta a estos tributos.

El presente trabajo analiza, para la comunidad autónoma de Andalucía, en el período 1999-2006, la actividad normativo-tributaria sobre el juego privado y la evolución de la recaudación derivada de los tributos cedidos y propios sobre dicho juego, comparándolos con los establecidos en otras regiones españolas y teniendo en cuenta aspectos como la posición relativa de renta en cada región.

El trabajo, aunque presenta un enfoque fundamentalmente descriptivo, permite extraer conclusiones sobre el papel de los tributos sobre el juego en la hacienda de la comunidad autónoma andaluza y su futura evolución.

ABSTRACT

Since 2002 the taxes income of autonomous communities has increased at the expense of resources from state transfers. This increase has had two impacts on the evolution of the taxes imposed within the CCAA: a) on the lower percentage of these resources represent in the total funding obtained, b) on the legislative capacity affecting these taxes. This paper analyzes, for Andalusia, the tax policy for gambling establishments and the evolution of tax collection for this type of activity; it also compares taxes to those in other regions. Conclusions are about the role of taxes in game establishments in the financial set up of Andalusia.

1. INTRODUCCIÓN

En presente trabajo tiene como ámbito de estudio el sector del juego privado en Andalucía, que comprende tres sectores: casinos, bingos y máquinas recreativas y de azar¹. Actualmente, existen en Andalucía cinco casinos y 66 salas de bingo.

El objetivo principal de este trabajo es analizar la evolución del marco fiscal andaluz relativo al sector del juego privado, con especial atención al ejercicio de la capacidad normativa llevada a cabo por la comunidad autónoma andaluza y a su repercusión sobre la hacienda autonómica andaluza. Se trata fundamentalmente la situación de la comunidad autónoma de Andalucía, aunque existen referencias a la situación en el conjunto de España y en otras comunidades autónomas cuando se ha considerado de interés.

En cuanto al periodo de estudio, la evolución de la recaudación se ha centrado en el periodo comprendido desde el año 1999 hasta el año 2006 (que en la mayoría de los casos correspondía con el de la última información disponible), aunque en la revisión de la actividad normativa hay referencias anteriores a dicho periodo, que permiten valorar los avances que se han ido produciendo en la financiación autonómica.

2. LA TRIBUTACIÓN DEL JUEGO PRIVADO EN ANDALUCÍA

El principal tributo que grava el juego privado en Andalucía es la denominada Tasa Fiscal sobre el Juego. Se trata un tributo estatal cedido, por tanto, cuyo rendimiento disfrutaban las comunidades autónomas (CCAA) desde 1983, en virtud de la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, mediante la cual se reguló la cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas². En 1997, con ocasión de la reforma del sistema de financiación autonómico, el Estado amplió la cesión de tributos a las CCAA, incluyendo la cesión de capacidad normativa sobre determinados tributos cedidos, sin embargo, la comunidad autónoma andaluza no aceptó el modelo de financiación correspondiente a dicha cesión y que estuvo en vigor entre 1997 y 2001. En 2001 tuvo lugar la última reforma del sistema de financiación autonómica, en la que el Estado volvió a ampliar tanto los tributos cedidos a las CCAA como la capacidad normativa cedida sobre algunas figuras tributarias. La comunidad autónoma andaluza aceptó dicho modelo, asumiendo las nuevas competencias en materia tributaria, cuyo contenido quedó recogido en la Ley 19/2002, de 1 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la comunidad autónoma de Andalucía y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión. Además de la Tasa Fiscal sobre el Juego, entre 2000 y 2006 estuvo en vigor un tributo propio, el Impuesto sobre el Juego del Bingo en Andalucía, y existen otras tasas por prestación de servicios que afectan al juego en esta comunidad autónoma.

En el presente trabajo se analiza la evolución de la Tasa Fiscal sobre el Juego y del Impuesto sobre el Juego del Bingo que recauda la comunidad autónoma andaluza, pero hay que advertir que la presión fiscal soportada por el sector del juego en Andalucía es mayor que la aquí expuesta, ya que además de los gravámenes autonómicos, existen otro tipo de gravámenes locales y estatales, como por ejemplo, otro tipo de tasas de la administración central o el propio impuesto de sociedades³.

- 1 Respecto a las máquinas recreativas y de azar, el Reglamento de Máquinas Recreativas y de Azar, de Salones Recreativos y de Juego, y del Registro de Empresas de Juego de la comunidad autónoma de Andalucía, aprobado en el Decreto 250/2005, de 22 de noviembre, establece tres tipos: las de tipo "A" no permiten premios en metálico, mientras que las de tipo "B" y "C" sí, aunque éstas últimas sólo se pueden instalar en casinos.
- 2 Los tributos cedidos mediante la citada Ley fueron: el Impuesto sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sucesiones, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Intervivos (sólo determinados hechos imposables), el Impuesto sobre el Lujo (sólo determinados hechos imposables), y las tasas y demás exacciones sobre el Juego.
- 3 Una aproximación a la presión fiscal total soportada por el sector del juego en Andalucía puede consultarse en "Análisis del sector de máquinas recreativas "Tipo A y B". Estimación y análisis de la proporción de ludópatas en Andalucía", Ed. ANMARE, pp. 17 a 20 y 80 a 113.

Por otra parte, también hay que tener en cuenta que el tema objeto de estudio, la tributación del juego, está sujeto a grandes controversias jurídicas que la literatura especializada ha ido tratando cada vez con mayor interés y que aunque no son objeto de esta investigación, cabe resaltar, aunque sólo sea con la finalidad de poner de manifiesto la complejidad del tema que nos ocupa⁴.

2.1. La cesión de la Tasa Fiscal sobre el Juego y la actividad normativo-tributaria de la comunidad autónoma de Andalucía

El artículo 157 de la Constitución Española establece las líneas generales del sistema de financiación de las comunidades autónomas, siendo uno de los elementos los denominados "tributos cedidos" por el Estado a las comunidades autónomas. En cumplimiento de lo dispuesto en la Constitución, el régimen de financiación de las comunidades autónomas fue regulado por la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA)⁵.

La cesión tenía que llevarse a cabo mediante una ley específica para cada comunidad autónoma. Se aprobó una primera ley de cesión de Tributos a la Generalidad de Cataluña y, con posterioridad, se optó por elaborar una única ley marco para el resto de las comunidades, con contenido idéntico a la de cesión a la comunidad autónoma de Cataluña. Así se aprobó la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, a cuyo contenido se remitieron en bloque las leyes específicas de cesión de tributos de las restantes comunidades autónomas.

La Ley específica para la cesión de tributos a Andalucía fue la Ley 32/1983, de 29 de Diciembre de 1983. En relación con el alcance de la delegación, el art. 12.1 de la Ley 30/1983, establecía que, "La comunidad autónoma se hará cargo, por Delegación del Estado, de la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los Impuestos Extraordinarios sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, General sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Lujos, cuando se devengue en destino, y las tasas y demás exacciones sobre el juego en los términos previstos en la presente ley". La tasa Fiscal sobre el juego era uno de los tributos cuya gestión se delegaba a las comunidades autónomas⁶.

Desde 1983 hasta 1996, las CCAA de régimen común obtenían el rendimiento de los tributos cedidos, pero no disfrutaban de capacidad normativa sobre éstos. El modelo de financiación autonómica que se aprueba en 1996 y que se aplica en el quinquenio 1997-2001, supuso un punto de inflexión en el sistema al introducir dos importantes novedades: la cesión parcial del IRPF a las CCAA y la cesión de capacidad normativa sobre los tributos cedidos. Ambas cuestiones dieron lugar a una intensa tarea legislativa. La Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las CCAA es modificada por la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, y la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la Cesión de Tributos del Estado a las CCAA, por la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las comunidades autónomas y de Medidas Fiscales Complementarias. Esta Ley atribuye respecto a los tributos sobre el Juego competencias normativas en las siguientes materias: exenciones, base imponible, tipo de gravamen, cuota fija, bonificaciones, devengo y

- 4 Entre estas cuestiones cabe destacar las siguientes: la naturaleza jurídica de la Tasa Fiscal sobre el Juego, que prácticamente es un impuesto, pero que conlleva numerosas consecuencias prácticas; la diversidad de gravámenes sobre el juego en el Estado y las CCAA; otros problemas adicionales, constitucionales y comunitarios, de los tributos sobre el juego, por ejemplo, la colisión de la tributación sobre el juego y la Sexta Directiva Comunitaria sobre el IVA y los problemas en relación con los principios tributarios de igualdad y capacidad económica, tan presentes en la Tasa Fiscal sobre el Juego.
- 5 Los tributos susceptibles de cesión en virtud del artículo 11 de la LOFCA eran: Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la imposición general sobre ventas en su fase minorista, los impuestos sobre consumos específicos, los tributos sobre el juego, es decir, las tasas y demás exacciones sobre los juegos de suerte, envite o azar.
- 6 Las competencias relacionadas con la gestión y liquidación delegadas, implican las siguientes funciones: incoación de expedientes de comprobación de valores, realización de actos de trámite y de liquidación, calificación de infracciones de imposición de sanciones, publicidad e información al público de obligaciones tributarias, en general, las demás competencias necesarias para la gestión de los tributos.

aspectos relativos a la gestión, liquidación, recaudación e inspección.

Este modelo ha sido el menos consensuado de todos, prueba de ello es que tres CCAA, Andalucía, Castilla-La Mancha y Extremadura, lo rechazaron y optaron por seguir aplicando el del quinquenio anterior⁷. A pesar de dicho rechazo al modelo de financiación, durante el quinquenio correspondiente, la comunidad autónoma de Andalucía estableció un recargo sobre la Tasa Fiscal sobre el Juego, ya que la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA, Ley 8/1980, de 22 de septiembre) reconocía a las CCAA la capacidad para crear tributos propios o establecer recargos sobre los estatales. Mediante la Ley 17/1999, de 28 de diciembre, por la que se aprueban Medidas Fiscales y Administrativas, la comunidad autónoma de Andalucía estableció un recargo en la Tasa Fiscal sobre el Juego y creó un Impuesto sobre el Juego del bingo. Este recargo queda derogado, posteriormente por la Ley 10/2002, de 21 de diciembre, por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y financieras.

La base imponible sobre la que giraba el recargo era el importe de la cuota correspondiente a la tasa fiscal que grava los juegos celebrados en casinos y mediante máquinas tipo "B" y "C". El tipo de gravamen del recargo era del 20%, tanto para juegos en casinos, como para juegos con máquinas de tipos "B" y "C". La gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión del recargo correspondía a la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía.

En Julio de 2001 se aprueba un nuevo sistema de financiación autonómica, cuya vigencia ya no se plantea quinquenal sino indefinida, como prueba de ello es el primer sistema ratificado por ley; además, es un sistema aceptado por todas las CCAA de régimen común.

La Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía, deroga la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a las comunidades autónomas, y amplía la cesión de tributos a las CCAA de régimen común, así como la capacidad normativa sobre los tributos cedidos. Dicha cesión se concreta, para Andalucía, en la Ley 19/2002, de 1 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la comunidad autónoma de Andalucía.

El alcance de las competencias normativas en los Tributos sobre el Juego, queda recogido en el artículo 42 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, que establece que, en los Tributos sobre el Juego, las comunidades autónomas podrán asumir competencias normativas sobre: exenciones, base imponible, tipos de gravamen y cuotas fijas, bonificaciones y devengo, además, las CCAA también podrán regular los aspectos de gestión, liquidación, recaudación e inspección.

Esta competencia normativa fue ejercida por la comunidad autónoma de Andalucía, por primera vez, mediante la Ley 10/2002, de 21 de diciembre, por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y financieras. En dicha Ley se establecía la cuota de la tasa del juego relativa a las máquinas tipo "B" en 3.272,67 euros y quedaba derogado, por tanto, el recargo del 20% que se había creado con anterioridad. El tipo tributario general se fijaba en esta norma en el 20% y para los casinos del juego se establecía la siguiente estructura para la tarifa:

Porción de la base imponible comprendida entre –Euros	Tipo aplicable (%)
Entre 0 y 1.421.869,63	22,00
Entre 1.421.869,64 y 2.352.547,93	38,50
Entre 2.352.547,94 y 4.692.169,78	49,50
Más de 4.692.169,78	60,50

7 El propio Acuerdo de 23 de septiembre de 1996 establecía la aplicación subsidiaria del método aprobado en el Acuerdo de 20 de enero de 1992 para las CCAA que no aceptaran el nuevo modelo, aunque éstas podrían aceptarlo con posterioridad, a lo largo del quinquenio.

En el juego del bingo, la citada ley fijaba el tipo aplicable para la tasa fiscal sobre este juego en el 24,5% del valor facial de los cartones jugados.

La comunidad autónoma andaluza vuelve a ejercer dicha capacidad normativa mediante la Ley 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas y en la que se vuelve a establecer la cuota de la tasa del juego relativa a las máquinas tipo "B" en 3.272,67 euros. Para las máquinas tipo "C" o de azar se aplicará una cuota anual de 4.623,89 euros.

La siguiente Ley de ejercicio de la capacidad normativa es la Ley 3/2004, de 28 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y financieras, aunque en esta Ley no se modifica la Tasa Fiscal sobre el Juego, sino el tipo de gravamen de la tasa sobre rifas, tómbolas, apuestas y combinaciones aleatorias, que se fija en el 10% del importe total de los billetes, boletos o resguardos de participación vendidos, sea cual fuere el medio a través del cual se hayan realizado, salvo en las apuestas hípcas que será del 3%.

Más tarde, la Ley 12/2006, de 27 de diciembre, sobre Fiscalidad Complementaria del Presupuesto de la comunidad autónoma de Andalucía en su artículo 5 suprime el Impuesto sobre el Juego del bingo, regulado en la Ley 17/1999, de 28 de diciembre, pero su contenido no afecta a la Tasa Fiscal sobre el Juego.

Finalmente, la orden de 21 de diciembre de 2007 (BOJA de 31-12-2007), ha reducido el porcentaje de detracción sobre el valor facial de los cartones de bingo del 24,5% al 23,5%, de acuerdo con lo establecido en la Ley 23/2007, de 18 de diciembre, por la que se aprueba la Agencia Tributaria de Andalucía y se aprueban medidas fiscales.

2.2. El Impuesto sobre el Juego del Bingo

La Ley 17/1999, de 28 de diciembre, por la que se aprueban Medidas Fiscales y Administrativas, establece en la Sección II, la creación de un Impuesto sobre el Juego del Bingo, que grava la obtención de premios en dicho juego y que es independiente de la Tasa Fiscal sobre el Juego que, como se ha expuesto anteriormente, en el caso del bingo la base imponible viene dada por la suma total de lo satisfecho por la adquisición de cartones por los jugadores. Este impuesto tiene carácter de tributo propio, mientras que como ya se ha indicado, la Tasa Fiscal sobre el Juego es un tributo cedido a la comunidad autónoma de Andalucía.

Constituye la base imponible del impuesto la cantidad destinada al pago de premios del valor facial de cada cartón y el tipo de gravamen se establece inicialmente en el 10%.

Al tratarse de un tributo propio, la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión del Impuesto sobre el Juego del Bingo corresponde a la Consejería de Economía y Hacienda, en los términos previstos en el apartado 1 del artículo 18 de la Ley General de la Hacienda Pública de la comunidad autónoma de Andalucía.

La Ley 15/2001, de 26 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales, presupuestarias, de control y administrativas, en su artículo 1, modificó el tipo de gravamen del Impuesto sobre el Juego del Bingo fijándolo en el 7%.

La Ley 12/2006, de 27 de diciembre, sobre Fiscalidad Complementaria del Presupuesto de la comunidad autónoma de Andalucía en su artículo 5 suprimió el Impuesto sobre el Juego del bingo, por lo que desde 2007 no se recauda dicho tributo.

Además de la comunidad autónoma de Andalucía, otras CCAA han creado impuestos autonómicos que gravan la obtención de premios en el juego del bingo. Por ejemplo, Castilla La Mancha en el año 1989 creó el impuesto autonómico con un tipo del 10% sobre los premios (7% del valor facial del cartón), luego se acumuló el impuesto autonómico con la tasa quedando esta última fijada en el 26,80% y en 2006 se fijó en el 26%.

En 2006 el impuesto autonómico sobre los premios estaba vigente en Murcia, Asturias, Madrid y Navarra. En Murcia, por ejemplo, la base imponible es la cantidad entregada en concepto de premio aplicándosele un tipo de gravamen del 6%. El elemento objetivo del hecho imponible lo constituye el premio y, tal y como se ha configurado el impuesto, el elemento subjetivo del hecho imponible lo constituye la empresa organizadora del juego. En Asturias el tipo impositivo es el 10%, en Madrid el 6,7 - 8,5% y en Navarra el 7%.

Finalmente, hay que indicar que entre los recursos con que cuentan las comunidades autónomas para su financiación se encuentran las tasas transferidas así como las que creen las propias comunidades, aunque no son objeto de este estudio.

3. EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN FISCAL SOBRE EL JUEGO EN ANDALUCÍA

La evolución comentada de la fiscalidad sobre el juego explica la recaudación obtenida por la Junta de Andalucía por este concepto. De forma resumida, los conceptos que permiten a la autoridad autonómica obtener ingresos relacionados con esta actividad han sido: la Tasa Fiscal sobre el Juego (junto con el recargo sobre dicha tasa, en los años en los que éste ha estado en vigor) y el impuesto sobre el bingo. La evolución de estos conceptos desde 1999 se muestra en el cuadro 1, junto con la de la recaudación total obtenida por la Junta de Andalucía en los últimos años.

Como se aprecia en el Cuadro 1, durante los tres primeros años considerados (1999 a 2001) la recaudación obtenida por la Junta de Andalucía de los tributos relacionados con el juego (tasa, recargo e impuesto sobre el bingo), tiene un peso relativo de cierta importancia (alrededor de 15 de cada 100 euros recaudados por la autoridad autonómica). Sin embargo, desde 2002 se produce un descenso acusado del porcentaje que representan los tributos relacionados con el juego sobre el total de los ingresos recaudados, pasando a alcanzar valores claramente inferiores al 5% (en los últimos años baja hasta situarse por debajo del 3%). Esta reducción no tiene su origen tanto en una disminución de los ingresos del juego, como en el fuerte incremento del resto de los ingresos como consecuencia de los cambios en el sistema de financiación de las comunidades autónomas que han llevado a que los ingresos tributarios obtenidos aumenten de forma considerable.

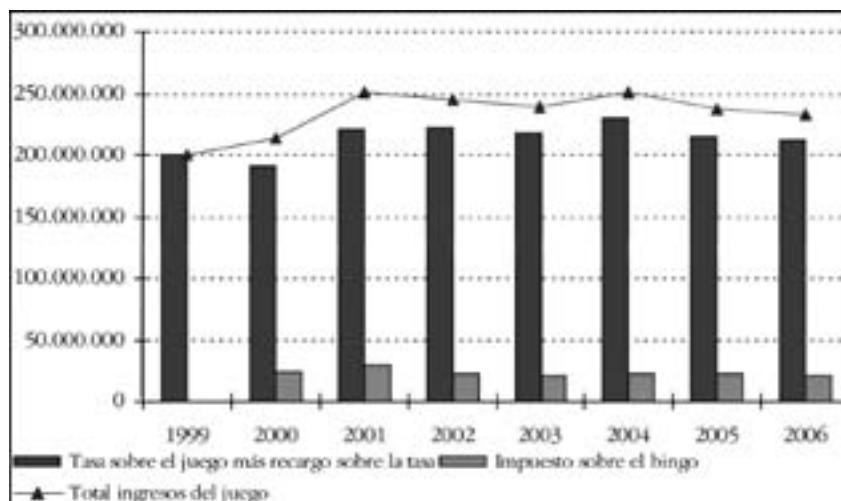
CUADRO 1
**EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN DE LOS TRIBUTOS RELACIONADOS CON EL JUEGO
Y DEL TOTAL DE LA RECAUDACIÓN. (EUROS CORRIENTES Y %)**

Año	Tasa fiscal sobre el juego	Recargo sobre la tasa fiscal	Tasa sobre el juego más recargo	Impuesto sobre el bingo	Total ingresos del juego	Total ingresos recaudados	% ingresos del juego sobre total ingresos recaudados
1999	193.386.379		193.386.379		193.386.379	1.273.568.323	15,18%
2000	177.125.508	13.256.683	190.382.191	23.694.311	214.076.502	1.332.288.319	16,07%
2001	209.562.946	21.005.898	230.568.844	30.980.511	261.549.355	1.635.427.816	15,99%
2002	219.304.602	20.044.040	239.348.642	24.049.091	263.397.733	6.807.904.788	3,87%
2003	236.342.833	5.158.230	241.501.063	22.886.915	264.387.978	7.842.002.138	3,37%
2004	261.087.371		261.087.371	24.687.145	285.774.516	9.333.205.157	3,06%
2005	252.823.226		252.823.226	25.385.806	278.209.032	10.261.296.009	2,71%
2006	258.109.751		258.109.751	25.255.360	283.365.111	11.909.471.559	2,38%

Fuente: Junta de Andalucía (varios años), Cuadernos de recaudación tributaria y elaboración propia.

Si nos fijamos en la evolución experimentada por el total de los ingresos relacionados con el juego eliminando las influencias en ellos de las variaciones producidas por los precios, esto es, en términos reales, los resultados se muestran en la Figura 1. De dicho gráfico se deduce que, en términos reales, la recaudación obtenida por la Junta de Andalucía ha mantenido unos valores relativamente estables situados algo por debajo de los 250 millones de euros del año 2000 (el promedio de 1999 a 2006 se sitúa prácticamente en los 234 millones de euros). No obstante, cabría distinguir dos períodos diferentes en estos años: desde 1999 a 2001, las cantidades recaudadas aumentan debido a la entrada en vigor del impuesto sobre el bingo y a su crecimiento; desde 2002 hasta 2006 podemos decir que se produce una cierta estabilidad, que sólo se ve rota por el incremento puntual registrado en 2004, el cual es atribuible a ambos tipos de tributos (aunque, como se indica más adelante, el crecimiento en términos relativos de la tasa sobre el juego es superior al del impuesto del bingo). Igualmente, el mencionado gráfico permite apreciar que la mayor proporción de los ingresos de la Junta de Andalucía se obtienen de la Tasa Fiscal sobre el Juego, mientras que el impuesto del bingo tiene una importancia relativa mucho más modesta.

FIGURA 1
EVOLUCIÓN DE LOS INGRESOS RECAUDADOS POR LA JUNTA DE ANDALUCÍA RELACIONADOS
CON EL JUEGO EN TÉRMINOS REALES (€ DEL AÑO 2000)



Fuente: Junta de Andalucía (varios años), *Cuadernos de recaudación tributaria* y elaboración propia

Centrándonos en la evolución de la Tasa Fiscal sobre el Juego, el Cuadro 2 muestra que, entre 1999 y 2006, no se puede afirmar que la recaudación fiscal obtenida por este concepto haya mantenido una tendencia definida, sino que se aprecian variaciones (fijándonos en la evolución de los valores en términos reales) que están vinculadas tanto al aumento de presión fiscal sobre el juego como a la evolución del parque de máquinas recreativas. Por otra parte, como ya se ha comentado, si bien en los primeros años este concepto representaba una proporción relativamente alta de los ingresos obtenidos por la comunidad autónoma, a partir del año 2002, la progresiva aparición de nuevos ingresos como consecuencia de los cambios en el sistema de financiación de las comunidades autónomas, origina que su importancia relativa haya ido reduciéndose, a pesar de que, en términos reales, las cantidades hayan aumentado en algunos ejercicios.

Por su parte, la evolución de los ingresos obtenidos por la Junta de Andalucía del impuesto sobre el bingo (véase Cuadro 3), cuya aparición data de 2000 presenta, en términos generales, una evolución decreciente; el descenso más acusado se presenta en el año 2002, en el que se produjo una reducción del tipo de gravamen de 10% al 7%, como ya se ha indicado anteriormente. Posteriormente se siguen produciendo disminuciones de menor importancia, con la excepción del año 2004, que registra un incremento de casi el 5% en la cantidad recaudada en términos reales; probablemente este aumento se relacione con un aumento de las cantidades jugadas (también en términos reales) durante ese año.

CUADRO 2
EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN EN CONCEPTO DE TASA FISCAL SOBRE EL JUEGO
(' CORRIENTES, ' DEL AÑO 2000 Y %)

Año	Tasa sobre el juego más recargo sobre la tasa Valores nominales	Valores reales (€ 2000)	Tasa de variación de la tasa sobre el juego Valores nominales	Valores reales (€ 2000)	Total ingresos tributarios recaudados	Tasa sobre juego sobre total recaudación (%)
1999	193.386.379	200.274.942			1.273.568.323	15,18%
2000	190.382.191	190.382.191	-1,55%	-4,94%	1.332.288.319	14,29%
2001	230.568.844	221.569.402	21,11%	16,38%	1.635.427.816	14,10%
2002	239.348.642	222.568.279	3,81%	0,45%	6.807.904.788	3,52%
2003	241.501.063	218.380.292	0,90%	-1,88%	7.842.002.138	3,08%
2004	261.087.371	229.708.439	8,11%	5,19%	9.333.205.157	2,80%
2005	252.823.226	215.636.211	-3,17%	-6,13%	10.261.296.009	2,46%
2006	258.109.751	212.170.111	2,09%	-1,61%	11.909.471.559	2,17%

Fuente: Junta de Andalucía (varios años), Cuadernos de recaudación tributaria y elaboración propia

CUADRO 3
EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN EN CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE EL BINGO (€ CORRIENTES, €DEL AÑO 2000 Y %)

Año	Impuesto sobre el bingo Valores nominales	Valores reales (€ 2000)	Tasa de variación del impuesto sobre el bingo Valores nominales	Valores reales (€ 2000)	Total ingresos tributarios recaudados	Impuesto sobre el bingo sobre total recaudación (%)
2000	23.694.311	23.694.311			1.332.288.319	1,78%
2001	30.980.511	29.771.296	30,75%	25,65%	1.635.427.816	1,89%
2002	24.049.091	22.363.046	-22,37%	-24,88%	6.807.904.788	0,35%
2003	22.886.915	20.695.773	-4,83%	-7,46%	7.842.002.138	0,29%
2004	24.687.145	21.720.107	7,87%	4,95%	9.333.205.157	0,26%
2005	25.385.806	21.651.883	2,83%	-0,31%	10.261.296.009	0,25%
2006	25.255.360	20.760.287	-0,51%	-4,12%	11.909.471.559	0,21%

Fuente: Junta de Andalucía (varios años), Cuadernos de recaudación tributaria y elaboración propia

CUADRO 4
GRAVÁMENES SOBRE EL JUEGO SEGÚN COMUNIDADES AUTÓNOMAS

AUTONOMÍAS	TIPO TRIBUTARIO GENERAL (%)	MÁQUINAS DE JUEGO (€)			CASINOS DE JUEGO	
		Máquinas "B"	Máquinas "C"	Otras Máq.	Tipo	Recargo Casinos
Andalucía	20	3.272,67	4.623,89		22-38'5-49'5-60'5	
Aragón		3.650	5.354	820,20	20-35-45-55	
Asturias	20	3.600	5.300		20-35-45-55	
I. Baleares	21	3.467	4.946	150	22-40-50-61	
Canarias		3.402,29	4.207,08		20-35-45-55	
Cantabria	25	3.600	5.600	500	24-38-49-60	
Castilla y León	20	3.600	5.265	1.000	20-35-45-55	
Castilla-La Mancha	26	3.700	5.300		20-35-45-55	
Cataluña	28	3.656	5.264	2500	20-35-45-55	
Ceuta	20	2.845,80	4020,77		20-35-45-55	
Extremadura			4.617		20-35-45-85	160 €
Galicia	20	3.588	5.236	500	22-38-49-60	
La Rioja	20	3.640	5.720	667,47	24-38-49-60	
Madrid	20	3.600	5.400	500	22-30-40-45	13'5
Melilla	20	2.845,80	4020,77		20-35-45-55	
Murcia	25	3.620	5.300	3620	25-42-55	
Navarra	20	2.845,80	4020,77		20-35-45-55	
País Vasco	20	3.080	4.508		20-35-50	
Valencia	26	3.832,86	5.950,50		20-35-45-55	3
Estado	20	2.845,80	4.020,77		20-35-45-55	

Fuente: *Tributación sobre los juegos de suerte, envite o azar* (<http://www.eniac.es/usuarios/pguzman/juego/rioja/tributos.htm>)

Finalmente, una cuestión que resulta interesante en relación con la presión fiscal sobre el juego, es comparar cuál es la posición relativa de la comunidad autónoma andaluza en este terreno. Para ello, se pueden tomar como indicadores los valores de la tasa aplicada a las máquinas recreativas tanto a nivel estatal, como por las diferentes CCAA para tratar de identificar el lugar ocupado por Andalucía. El Cuadro 4 muestra precisamente esta situación teniendo en cuenta, tanto el tipo tributario general, como la tasa aplicada a las máquinas "B", "C", otras máquinas, como el tipo impositivo aplicable a los casinos. Parte de esta misma información se ofrece también en el Cuadro 4 en el que se han tomado únicamente las tasas aplicables a las máquinas de juego y se han calculado los índices que muestran la actuación realizada por las autoridades económicas en esta cuestión, en el sentido de aplicar la tasa estatal (que sería el valor 100) u otra diferente (si el valor es superior a 100 indica que la tasa aplicada es superior a la estatal, y si fuera inferior a 100, sería lo contrario).

Como aparece en el Cuadro 4, la situación en las diferentes CCAA es muy dispar. Fijándonos en las máquinas "B", la tasa fiscal en Andalucía es de 3.272,67€ frente a lo 2.845,80 € estatales (por tanto, un 15% superior), tan sólo superior a la de las ciudades autónomas (Ceuta y Melilla) y a la de Extremadura y las comunidades forales (Navarra y País Vasco). Si se calcula el promedio de las tasas aplicadas por todas las CCAA sin tener en cuenta el dato estatal, el resultado arroja una información adicional, puesto que la comunidad andaluza

se sitúa por debajo de éste (3.430,59 €), lo que indica que la presión fiscal sobre las máquinas "B" en Andalucía es inferior a la que se ejerce, en promedio, en España (el incremento aplicado en Andalucía es del 15%, mientras que en promedio sería del 20,5%).

CUADRO 5
GRAVÁMENES SOBRE EL JUEGO SEGÚN COMUNIDADES AUTÓNOMAS

AUTONOMÍAS	MÁQUINAS DE JUEGO (€)			MÁQUINAS DE JUEGO (índice)	
	Máquinas "B"	Máquinas "C"	Otras máquinas	Máquinas "B"	Máquinas "C"
Andalucía	3.272,67	4.623,89		115,0	115,0
Aragón	3.650	5.354	820,20	128,3	133,2
Asturias	3.600	5.300		126,5	131,8
I. Baleares	3.467	4.946	150	121,8	123,0
Canarias	3.402,29	4.207,08		119,6	104,6
Cantabria	3.600	5.600	500	126,5	139,3
Castilla y León	3.600	5.265	1.000	126,5	130,9
Castilla-La Mancha	3.700	5.300		130,0	131,8
Cataluña	3.656	5.264	2500	128,5	130,9
Ceuta	2.845,80	4020,77		100,0	100,0
Extremadura		4.617		100,0	114,8
Galicia	3.588	5.236	500	126,1	130,2
La Rioja	3.640	5.720	667,47	127,9	142,3
Madrid	3.600	5.400	500	126,5	134,3
Melilla	2.845,80	4020,77		100,0	100,0
Murcia	3.620	5.300	3.620	127,2	131,8
Navarra	2.845,80	4020,77		100,0	100,0
País Vasco	3.080	4.508		108,2	112,1
Valencia	3.832,86	5.950,50		134,7	148,0
Estado	2.845,80	4.020,77		100,0	100,0
Promedio	3.435,90	4.981,78		120,5	123,9

Fuente: Tributación sobre los juegos de suerte, envite o azar (<http://www.eniac.es/usuarios/pguzman/juego/rioja/tributos.htm>)

Cabría también hacer un análisis similar en relación con las máquinas "C": la tasa fiscal en Andalucía es de 4.623,89 € frente a lo 4.020,77 € estatales (de nuevo un 15% superior), siendo más alta que la de las ciudades autónomas (Ceuta y Melilla) y la de las comunidades forales (Navarra y País Vasco), Canarias y Extremadura. En consecuencia, aunque el incremento sobre la tasa estatal es similar (un 15% más alto) parece que la situación es, en términos relativos, más desfavorable en cuanto al gravamen aplicado a las máquinas "C". Calculando también el promedio de las tasas aplicadas por todas las CCAA (sin tener en cuenta el dato estatal), el resultado obtenido es 4.981,78 € (un 23,9% superior a la tasa estatal), lo que implica que, en promedio, la presión fiscal sobre este tipo de máquinas es superior a la de las máquinas "B"; esto supone, por tanto, que la distancia entre Andalucía y el promedio sea superior a la que aparecía en las máquinas "B".

No obstante lo anterior, los datos comentados no deben interpretarse de forma aislada, ya que, como se comenta más adelante, las cantidades jugadas y la actividad de este sector económico, están fuertemente correlacionadas con el nivel de ingresos de los habitantes; en concreto se aprecia una fuerte correlación entre el volumen de juego y la renta per capita. En este sentido la información mostrada debe considerarse conjun-

tamente con la posición relativa de las CCAA en cuanto a su nivel de ingreso ya que ello nos permite hacernos una idea acerca de si el nivel de los tributos es acorde con el de renta o si, por el contrario, existen diferencias en uno u otro sentido.

CUADRO 6
GRAVÁMENES SOBRE EL JUEGO Y PIB PER CAPITA SEGÚN COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Autonomías	PIB per capita 2006 (€ de 2000)		Gravamen sobre máquinas recreativas en 2006 (índice)	
			Máquinas B	Máquinas C
Andalucía	13.944	77,69	115,0	115,0
Aragón	19.362	107,88	128,3	133,2
Asturias	16.032	89,32	126,5	131,8
I. Baleares	20.029	111,59	121,8	123,0
Canarias	16.177	90,13	119,6	104,6
Cantabria	17.737	98,82	126,5	139,3
Castilla-La Mancha	14.072	78,40	126,5	130,9
Castilla y León	17.153	95,57	130,0	131,8
Cataluña	21.054	117,30	128,5	130,9
Extremadura	12.208	68,02	100,0	114,8
Galicia	14.804	82,48	126,1	130,2
La Rioja	19.104	106,44	127,9	142,3
Madrid	23.616	131,58	126,5	134,3
Murcia	14.901	83,02	127,2	131,8
Navarra	22.505	125,39	100,0	100,0
País Vasco	23.113	128,78	108,2	112,1
Valencia	16.232	90,44	134,7	148,0
Ceuta y Melilla	15.991	89,10	100,0	100,0
España	17.948	100	100,0	100,0

Fuente: Tributación sobre los juegos de suerte, envite o azar (<http://www.eniac.es/usuarios/pguzman/juego/rioja/tributos.htm>) y elaboración propia con datos del INE

En el Cuadro 6 se muestra el valor del PIB per capita de las comunidades autónomas españolas y su valor en relación con la media nacional, junto con el gravamen de las máquinas recreativas (como índice respecto al valor del gravamen estatal). En dicho cuadro se aprecia que, en general, el gravamen sobre el juego no presenta una relación clara (ni positiva, ni negativa) con el nivel de renta, así, hay comunidades cuya renta es claramente superior a la media nacional como el País Vasco o Navarra, que aplican un gravamen sobre el juego igual al establecido por la norma general de carácter estatal (Navarra) o lo gravan con un incremento inferior a lo que sería su índice de renta (País Vasco). Esto podría explicarse teniendo en cuenta que, al tener sus habitantes unos ingresos superiores, las cantidades recaudadas por estas comunidades autónomas por otros tipos de ingresos son elevadas y no necesitan gravar en exceso el juego para conseguir más recursos. No obstante, también encontramos otras CCAA en situación similar (su PIB per capita es mayor que el existente en media en España), como Madrid, que aplican un gravamen sobre las máquinas, claramente mayor que el estatal y parecido (en índice) al que presenta su PIB per capita respecto a la media nacional.

Centrándonos en el caso de la comunidad autónoma andaluza, el Cuadro 6 permite observar que en esta región el PIB per capita de 2006 apenas alcanzaba el 80% del valor del PIB per capita medio en España. Por el contrario, el gravamen de las máquinas B y C superaba en un 15% el establecido por la legislación estatal.

4. CONCLUSIONES

Respecto a la hacienda autonómica, hay que recordar que tanto la creación de tributos propios como el establecimiento de recargos sobre los tributos estatales han estado muy limitados, el primero porque la creación de nuevos tributos no podía establecerse sobre hechos impositivos sobre los que ya existiera un tributo estatal, lo cual hacía difícil que las CCAA crearan sus propios tributos, y el segundo, por la elevada presión fiscal ya existente. Estas y otras razones justifican el poco uso que las CCAA han realizado de estos recursos financieros; no obstante, la comunidad autónoma de Andalucía ha hecho uso de esta capacidad como se ha puesto de manifiesto en este informe. Por otra parte, los avances del sistema de financiación autonómico han ido incrementando el peso de los tributos cedidos en las haciendas autonómicas y lo que es aún más importante, se ha cedido capacidad normativa sobre las figuras tributarias cedidas. Teniendo esto en cuenta cabe distinguir varios períodos, según el marco fiscal andaluz:

- Entre 1983 y 1999. Durante este período la Tasa fiscal sobre el Juego era un tributo cedido a la comunidad autónoma y, por tanto, cuyo rendimiento correspondía a la región, así como su gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión. Sin embargo, durante este período la comunidad autónoma no disfrutaba de capacidad normativa para modificar alguno de los parámetros del tributo e incidir sobre el rendimiento o la recaudación. En 1996, a raíz de una nueva reforma del sistema de financiación autonómica el Estado cede a las CCAA capacidad normativa sobre los tributos cedidos; no obstante, la comunidad autónoma andaluza se acoge a la aplicación subsidiaria del modelo de financiación anterior, por lo que no asume las nuevas competencias.
- Entre 1999 y 2001. Durante este período la comunidad autónoma no disponía de la nueva capacidad normativa cedida las CCAA, en el modelo del quinquenio 1997-2001, sin embargo, en este período se ejerce una importante actividad normativo-tributaria que afecta considerablemente al sector del juego privado en Andalucía. Como se ha indicado, la LOFCA establecía en sus artículos 6 y 12 la posibilidad de que las CCAA crearan sus propios tributos o establecieran recargos sobre los estatales; en virtud de estos preceptos, en 1999, se estableció un recargo sobre la Tasa Fiscal sobre el Juego y también se creó un impuesto propio sobre el Juego del Bingo. Tanto el recargo sobre la Tasa Fiscal como el impuesto sobre los premios del bingo han sido figuras tributarias establecidas por otras CCAA además de Andalucía.
- Desde 2002, en que la comunidad autónoma de Andalucía asume capacidad normativa sobre los tributos cedidos por el Estado. A partir de este momento, han sido varias las ocasiones en que se ha hecho ejercicio de dicha capacidad para modificar el tipo de gravamen de la Tasa Fiscal sobre el Juego, el tipo de gravamen del Impuesto sobre el Juego del Bingo y otras medidas fiscales y administrativas.

Atendiendo a la recaudación y al peso relativo sobre los ingresos tributarios de la recaudación por juego, estos períodos se reducen a dos:

- Hasta 2001, en que el peso de los ingresos sobre el juego sobre el total de ingresos recaudados por la comunidad autónoma andaluza se situaba entre el 15 y el 16 por ciento. En este período la mayor parte de los ingresos de la comunidad autónoma proceden de las transferencias del Estado y, aproximadamente, un 20% de sus ingresos proceden de la recaudación de tributos cedidos o propios, es por ello, que el peso relativo de los ingresos del juego es importante en el presupuesto total de la comunidad.
- Desde 2002, en que como consecuencia de la cesión parcial a la comunidad autónoma de tributos de gran poder recaudatorio como son el IRPF y el IVA, dicho porcentaje desciende hasta un 3 por ciento,

es decir, un peso un 80% menor sobre los ingresos tributarios. En concreto pasa del 3,87% en 2002 al 2,38% en 2006; la tendencia es a una progresiva disminución.

Finalmente, en lo que a datos se refiere, hay que destacar que para analizar hasta qué punto el gravamen de la Tasa Fiscal en Andalucía es superior al de otras CCAA, no se debe olvidar la alta correlación entre el volumen de juego y la renta per cápita de las regiones. En este sentido, una misma tasa fiscal supondría una mayor presión fiscal en una región de menor renta per cápita como es Andalucía, debido al menor volumen de juego. Sin embargo, como se ha puesto de manifiesto en esta investigación, es difícil extraer conclusiones al respecto, ya que en algunos casos, un mayor o menor gravamen del juego también depende de los recursos que cada hacienda autonómica obtiene de otras fuentes.

Las últimas medidas fiscales que afectan al sector del juego privado en Andalucía han sido la supresión del impuesto sobre el Juego del Bingo y la reducción de un punto porcentual en la Tasa Fiscal sobre el Juego del Bingo. Respecto al Impuesto sobre el Juego del Bingo, cabe indicar que el tipo impositivo aplicable se rebajó desde el 10% inicial al 7% en 2001 y finalmente se suprime en 2006. Se trata de un tributo cuestionado por la sobreimposición que establecía, ya que la obtención de premios ya está gravada en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; esto mismo se ha argumentado de la Tasa Fiscal sobre el Juego, en relación con el gravamen de los beneficios empresariales.

Es pronto para saber si las dos últimas medidas comentadas representan el comienzo de una nueva etapa en la fiscalidad del juego en Andalucía, que se caracterizaría por un descenso de la fiscalidad sobre este sector. Hay varias razones que podrían sostener que en el futuro la tendencia fuera a una menor presión fiscal sobre el juego. Los expertos juristas han puesto de manifiesto la complejidad y problemática de la tributación del Juego no sólo en el ámbito estatal, sino también en el ámbito comunitario, llegando incluso a recomendar la eliminación de los gravámenes sobre el juego. Pero además, hay que tener en cuenta la pérdida de peso relativo que la tributación del juego ha tenido en la hacienda autonómica, como consecuencia del aumento de tributos cedidos a las CCAA de mayor poder recaudatorio como son el IRPF o el IVA. El hecho de que los ingresos por juego representen un menor porcentaje de los ingresos tributarios de las CCAA, podría justificar un menor interés por su fiscalidad por parte de los gobiernos autonómicos.

BIBLIOGRAFÍA

- MAZÓN HERNÁNDEZ, MIGUEL, (2007), **Análisis económico, jurídico y fiscal del juego**, Ed. Tirant lo Blanch, pp. 254.
- PALOMAR OLMEDO, A., (Coord.), (2006), **Régimen del Juego en España**, Ed. Thomson-Aranzadi, pp. 810.
- VILLARÍN LAGOS, M. (2000), **La cesión de impuestos estatales a las Comunidades Autónomas**, Editorial Lex Nova, pp. 290.
- HERMOSÍN ALVAREZ, M., (2003), *Tributos sobre el juego cedidos a las Comunidades Autónomas*, **Revista de Estudios Regionales**, nº. 66, pp. 201-226.
- GALAPERO FLORES, R. (2004), La tributación del juego desde la Ley Orgánica de Financiación de las CCAA hasta el modelo de financiación de las Comunidades Autónomas, **Anuario de la Facultad de Derecho**, Universidad de Extremadura, nº 22, pp. 29-50.