**STC 200/1999, de 8 de noviembre de 1999**

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por don Carles Viver Pi- Sunyer, Presidente, don Julio Diego González Campos, don Tomás S. Vives Antón, don Vicente Conde Martín de Hijas y don Guillermo Jiménez Sánchez, Magistrados, ha pronunciado

**EN NOMBRE DEL REY**

la siguiente

**S E N T E N C I A**

En el recurso de amparo núm. 3.243/95, promovido por Hoolmatic, S.L., bajo la representación procesal del Procurador de los Tribunales don Francisco García Crespo y asistida por el Letrado don Felipe Benjumea Morenés, contra la Sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Sevilla, de 12 de junio de 1995, recaída en el recurso contencioso- administrativo núm. 6843/92. Han comparecido el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado y el Letrado de la Junta de Andalucía. Ha sido Ponente el Magistrado don Tomás S. Vives Antón, quien expresa el parecer de la Sala.

**I. Antecedentes**

1. Mediante escrito registrado en este Tribunal el 19 de septiembre de 1995, el Procurador de los Tribunales don Francisco García Crespo, en nombre y representación de la entidad mercantil Hoolmatic, S.L., interpuso recurso de amparo contra la Sentencia, de fecha 12 de junio de 1995, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Sevilla, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 6843/92, por la que se desestima el recurso interpuesto contra la Resolución, de 29 de mayo de 1992, del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Andalucía, desestimatoria de la reclamación instada contra 151 liquidaciones relativas a la tasa fiscal sobre máquinas recreativas y de azar (ejercicio 1991, primer plazo).

2. La demanda se basa en los siguientes hechos:

a) La entidad hoy demandante de amparo presentó ante la Administración competente 151 liquidaciones correspondientes al primer plazo del ejercicio 1991 de la tasa fiscal sobre máquinas recreativas y de azar, practicadas en relación con otras tantas máquinas recreativas tipo "B" de las que es titular. La cuota del tributo se determinó de conformidad con el art. 77 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, que elevó para este último ejercicio los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda estatal hasta la cantidad que resultara "de la aplicación del coeficiente 1,05 a la cuantía exigible en 1990, teniendo en cuenta lo dispuesto en el número Uno del artículo 38 de la Ley 5/1990, de 29 de junio, sobre medidas en materia presupuestaria, financiera y tributaria".

b) Contra las citadas autoliquidaciones la entidad recurrente en amparo instó reclamación económico-administrativa (núm. 11/3020/91) ante el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Andalucía, que fue desestimada por Resolución de 29 de mayo de 1992.

c) Contra dicha Resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala del citado orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede de Sevilla (núm. 6843/92), que fue desestimado por Sentencia de 12 de junio de 1995 (notificada el 5 de septiembre del mismo año).

3. La entidad recurrente solicita el amparo con fundamento en que los arts. 38.2.1 de la Ley 5/1990 y 77 de la Ley 31/1990, considerados por la Sentencia impugnada del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía como ajustados a Derecho, vulneran los arts. 9.3, 14, 31.1, 33 y 38 C.E., por las razones que se exponen a continuación.

a) A título previo, la entidad recurrente pone de manifiesto que este Tribunal ha admitido a trámite las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 3 563/93 y 3 564/93, planteadas ambas por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, respecto del art. 38.2.2 de la Ley 5/1990, de 29 de junio, que crea un gravamen complementario de la tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar para el año 1990, así como en relación con el apartado A) del art. 3.4.2 del Real Decreto-ley 16/1977, de 25 de febrero, por el que se regulan aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas, en su redacción dada por el art. 38.2.1 de la citada Ley 5/1990, por la posible vulneración de los arts. 9.3, 14 y 31.1 C.E.

b) Destacado lo anterior, denuncia en primer lugar Hoolmatic, S.L. la presunta contradicción del art. 38.2 de la Ley 51/1990 con el principio de igualdad ante la Ley (art. 14 C.E.) en relación con el de capacidad económica (art. 31.1 C.E.). Dicha violación se produciría al establecer la citada norma (concretamente, el apartado 1 del citado art. 38.2) una cuota fija para todas las máquinas tipo "B" o recreativas con premio, siendo así que la explotación de cada una de éstas genera diferentes rendimientos, incluso dentro del mismo municipio, esto es, al permitir que "dos sujetos pasivos distintos con igual número de máquinas deban satisfacer dos cuotas tributarias iguales a capacidades tributarias distintas".

c) La elevación de la cuota fija de la tasa fiscal del juego que grava las máquinas recreativas de tipo "B" operada por aplicación de los arts. 38.2 de la Ley 5/1990 y 77 de la Ley 31/1990, ha supuesto un aumento de la presión fiscal que ha terminado por afectar gravemente al rendimiento y la viabilidad económica de las empresas del sector en general y de Hoolmatic, S.L. en particular. En efecto, mientras que en las empresas con fuerte implantación en el sector el rendimiento neto decrecerá hasta hacerse mínimo, la generalidad de las pequeñas y medianas empresas operadoras dejarán de ser rentables, como consecuencia, sobre todo, de la presión fiscal que soportan dichas máquinas. Por lo que respecta a la entidad mercantil recurrente, ésta pudiera dejar de ser rentable, "viéndose abocada a una continua ampliación de capital o al cese de la actividad".

Tales efectos --provocados por las citadas normas y sus actos administrativos de aplicación-- podrían suponer, a juicio de la recurrente, una violación del principio de capacidad económica de las personas llamadas a satisfacer la tasa en cuestión, principio de justicia material recogido en los arts. 31.1 C.E. y 3 de la Ley General Tributaria (en adelante, L.G.T.) que "ningún tributo puede desconocer en términos absolutos".

En este mismo orden de ideas, la entidad demandante no desconoce que, como ha señalado este Tribunal y dispone el art. 4 L.G.T., el principio de capacidad económica puede verse "parcialmente sacrificado" para alcanzar, bien objetivos específicamente establecidos en la Constitución --como es el caso de la igualdad material (art. 9.2 C.E.), la asignación equitativa de los recursos públicos (art. 31.2 C.E.), la redistribución de la renta (art. 40.1 C.E.) y otros fines concordantes recogidos entre los principios rectores de la política social y económica del Capítulo III del Título I de la C.E.--, bien otros "fines extrafiscales constitucionalmente lícitos" distintos a los propiamente fiscales. Con la "seria elevación" de la tasa fiscal del juego para 1991, sin embargo, no se habría sacrificado "parcialmente" el principio de capacidad económica, sino que éste habría sido "frontalmente vulnerado, incurriéndose con ello en clara inconstitucionalidad".

d) La elevación de la tasa fiscal que grava las máquinas tipo "B", operada por los citados arts. 38.2 de la Ley 5/1990 y 77 de la Ley 31/1990, vulneraría también, a juicio de Hoolmatic, S.L., el principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos recogido en el art. 9.3 C.E.

e) La medida legislativa contenida en los arts. 38.2 de la Ley 5/1990 y 77 de la Ley 31/1990, supondría asimismo, en opinión de la demanda, una clara violación del principio de no confiscatoriedad recogido igualmente en el art. 31.1 C.E.

f) La mecánica y el elevado importe de la tasa fiscal del juego para 1991 supondrían también una clara violación de la libertad de empresa proclamada en el art. 38 C.E., en relación con la política orientada al pleno empleo que reclama el art. 40.1 C.E.

g) También el principio de seguridad jurídica, en fin, se habría visto afectado por la "indeterminación" de la tasa fiscal del juego aprobada para 1991, dado que, pese al nomen iuris empleado por el legislador desde el Real Decreto-ley 16/1977, se trataría de un tributo cuyos "caracteres técnicos" serían los propios de un impuesto y no los de una tasa.

h) Por último, la demandante de amparo aporta nuevos argumentos que, a su juicio, deberían conducir a declarar la tasa fiscal del juego como un tributo arbitrario, confiscatorio y contrario a la libertad que la Constitución reconoce a todos los individuos. A este respecto, sostiene que mientras que los impuestos centrales de nuestro sistema tributario tendrían en cuenta la verdadera capacidad económica de cada sujeto pasivo al gravar, salvo cuando resulten de aplicación regímenes especiales a tanto alzado voluntarios, bien ingresos reales menos gastos reales (en el caso del Impuesto de Sociedades y el I.R.P.F.), bien el nivel de actividad o volumen de ventas (es el caso del I.V.A.), la tasa fiscal sobre el juego establecería un "sistema empírico" de determinación de la riqueza de los sujetos basado en la aplicación de una cuota fija a cada uno de los aparatos automáticos que posean, que, por la cuantía de la tasa y su desprecio a la capacidad económica real de los sujetos, harían de éste un tributo "intrínsecamente arbitrario" que puede "llegar a tener alcance confiscatorio en sujetos concretos". Y se concluye: "si a capacidades contributivas distintas le aplicamos la misma cuota es evidente que se está tratando de modo desigual a los sujetos pasivos", hecho que abunda "en la arbitrariedad de la norma, por la ignorancia consciente y manifiesta que hace de la realidad de cada sujeto pasivo y, por tanto, de su capacidad contributiva".

Los españoles --argumenta finalmente la demanda-- son libres de invertir su dinero en las actividades económicas que estimen convenientes, siempre y cuando éstas sean lícitas. Siendo el juego en la actualidad una actividad lícita, el Estado puede --y debe-- establecer limitaciones dirigidas a proteger a quienes, como los menores de 18 años, carecen de capacidad de obrar, pero, en cambio, no puede, utilizando la ley con una "finalidad distinta a las propias sectoriales que regulan la industria", imponer un tributo "de carácter lineal y cuantía desorbitada" para impedir a los sujetos que ejerzan el derecho que constitucionalmente tienen reconocido mediante la imposibilidad manifiesta de poder ejercer la actividad empresarial en el sector del juego.

Por todo lo expuesto, solicita el otorgamiento del amparo y, en consecuencia, que se anule la Sentencia impugnada y se declare la inconstitucionalidad del art. 38.2 de la Ley 5/1990, que crea un gravamen complementario de la tasa fiscal sobre los juegos de suerte, envite o azar para el año 1990, del art. 3.4.2.A) del Real Decreto-ley 16/1977, de 25 de febrero, según la redacción dada por Ley 5/1990, así como del art. 77 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

4. Por providencia de 1 de julio de 1997, la Sección Tercera de este Tribunal acordó admitir a trámite la demanda de amparo presentada por el Procurador don Francisco García Crespo en nombre y representación de la entidad mercantil Hoolmatic, S.L. Asimismo, y en aplicación de lo dispuesto en el art. 51 LOTC, se acordó en dicho proveído requerir atentamente a los Tribunales Superior de Justicia de Andalucía y Económico-Administrativo Regional de dicha Comunidad para que remitieran testimonio, respectivamente, del recurso núm. 6 843/92 y de la reclamación núm. 11/3020/91; debiendo previamente emplazarse para que, en el plazo de diez días, pudieran comparecer en el recurso de amparo, a quienes hubieran sido parte en el procedimiento, excepto el recurrente en amparo.

5. Por providencia de 6 de octubre de 1996, la Sección Cuarta de este Tribunal acordó tener por personado y parte en el procedimiento al Abogado del Estado y al Letrado de la Junta de Andalucía en la representación que ostentan, y a tenor de lo dispuesto en el art. 52 LOTC, conceder un plazo común de veinte días a las partes personadas y al Ministerio Fiscal para la vista de las actuaciones del recurso y la presentación de las alegaciones que estimaran convenientes.

6. El Abogado del Estado formuló sus alegaciones mediante escrito presentado en el Registro de este Tribunal el 4 de noviembre de 1997, en el que suplica se dicte Sentencia totalmente denegatoria del amparo pretendido. En su escrito comienza haciendo una precisión: la entidad recurrente no reprocha a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía la vulneración de ningún derecho fundamental, sino que pretende atacar indirectamente el art. 38.2.2 de la Ley 5/1990 impugnando la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía que confirmó varias autoliquidaciones en las que se aplicó dicho precepto, lo que sitúa el recurso en la esfera del art. 43 LOTC.

Hecha esta precisión, el Abogado del Estado pone de relieve que deben excluirse de toda consideración las supuestas infracciones de los arts. 9.3, 31.1, 33 y 38 C.E., por tratarse de preceptos constitucionales que no reconocen derechos fundamentales amparables. En particular, de conformidad con la doctrina de este Tribunal, no resulta amparable el derecho a la igualdad tributaria establecido en el art. 31.1 C.E., ni el principio de capacidad económica o la prohibición de confiscar recogidos en el mismo precepto, sino que, de los alegados en la demanda de amparo, únicamente cabe examinar si puede estimarse quebrantado el derecho fundamental de igualdad del art. 14 C.E.

Limitado así el recurso, entiende el Abogado del Estado que la infracción del art. 14 C.E. denunciada nace de suponer inconstitucional el precepto legal aplicado al formular la Administración las autoliquidaciones, esto es, el art. 38.2.2 de la Ley 5/1990, que fue declarado inconstitucional y nulo por la STC 173/1996. No obstante, existen varias razones que impiden otorgar el amparo por mera remisión a la doctrina sentada en dicha Sentencia: en primer lugar, porque la declaración de inconstitucionalidad del art. 38.2.2 de la Ley 5/1990 se fundamentó en la vulneración del principio de seguridad jurídica, que, con arreglo a los arts. 53.2 y 41 (1 y 3) LOTC, no es un derecho amparable; en segundo lugar, porque, como resulta de la STC 159/1997 (fundamentos jurídicos 6º y 7º), de la STC 173/1996 no se deduce que los actos aplicativos del citado art. 38.2.2 entrañen violación alguna del derecho fundamental de igualdad; en tercer y último lugar, porque el hecho de que unas personas puedan aprovecharse de la inconstitucionalidad y nulidad del precepto para lograr la devolución de lo indebidamente ingresado y otras no, en función de las diversas circunstancias concurrentes (que se haya recurrido o no; que exista o no sentencia firme obstativa; que haya prescrito o no el derecho a la devolución; etc.), no resulta contrario al derecho a la igualdad del art. 14 C.E.

Descartada la posibilidad de un pronunciamiento de mera remisión a la STC 173/1996 y circunscrito el recurso al ámbito del art. 14 C.E., el Abogado del Estado llama la atención sobre la posible concurrencia de dos causas de inadmisibilidad del recurso de amparo. En primer lugar, las alegaciones que sobre el principio de igualdad se hacen en la demanda son, desde su punto de vista, adscribibles, no a la esfera del art. 14 C.E., sino a la del art. 31.1 C.E., precepto que, con arreglo a los arts. 53.2 C.E. y 41 LOTC, no contiene derecho fundamental alguno amparable. En segundo lugar, la demanda contencioso- administrativa no invoca explícitamente el art. 14 C.E., de manera que, una aplicación rigurosa del art. 44.1 c) LOTC --que se solicita-- debería determinar que se denegara el amparo por no haberse cumplido el requisito de invocar el derecho fundamental amparable que se entiende lesionado tan pronto como hubiera lugar para ello.

En cualquier caso, entiende el Abogado del Estado que los argumentos para rechazar la denunciada vulneración del art. 14 C.E. se encuentran en el fundamento jurídico 4º de la citada STC 159/1997. En efecto, en primer lugar, el gravamen complementario de la tasa fiscal del juego, amén de una finalidad fiscal (aumentar la recaudación del tributo), perseguía el objetivo --igualmente constitucional, a tenor de las SSTC 37/1987, 197/1992 y 186/1993-- de combatir la creciente propensión a un tipo de juego que el legislador consideraba especialmente pernicioso; finalidad extrafiscal para cuya consecución el gravamen es un instrumento adecuado, dado que, como la propia demanda reconoce, el aumento de coste fiscal tendrá efectos restrictivos sobre la oferta de este tipo de juegos, lo que los encarecerá, desestimulando así a las personas con propensiones al juego menos intensas. En segundo lugar, no es posible comparar en abstracto los regímenes tributarios de los distintos tipos de juegos, precisamente porque se trata de regímenes diferenciados. En tercer lugar, ni del art. 31.1 C.E. ni del art. 14 C.E. resulta la proscripción de las cuotas tributarias fijas o, lo que es igual, un deber constitucional para el legislador de fijar siempre cuotas proporcionales o progresivas. Finalmente, tampoco cabe extraer de los arts. 14 y 31.1 C.E. una suerte de obligación del legislador de configurar un régimen tributario para la explotación de las máquinas tipo "B" tal que asegure la rentabilidad de esta actividad económica.

7. El Ministerio Fiscal formuló sus alegaciones mediante escrito registrado de entrada en este Tribunal el 6 de noviembre de 1997, en el que interesa se dicte Sentencia que desestime el recurso de amparo. En dicho escrito, tras especificar las normas cuya constitucionalidad se pone en duda --los arts. 38.2 de la Ley 5/1990 y 77 de la Ley 31/1990--, explicar los motivos por los que el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad recurrente en amparo, y, en fin, recordar que la STC 173/1996 declaró inconstitucional el citado art. 38.2 de la Ley 5/1990 por vulneración del principio de seguridad jurídica, al haber llevado a cabo retroactivamente un aumento de la deuda tributaria imprevisible y carente de justificación, el Fiscal comienza haciendo tres precisiones. En primer lugar, que la vulneración de los arts. 9.3, 14, 31.1, 33 y 38, todos de la C.E., que se denuncia en la demanda de amparo, se atribuye a los actos administrativos de liquidación de la tasa fiscal del juego, por lo que el amparo debe entenderse interpuesto por la vía del art. 43 LOTC. En segundo lugar, que sólo deben ser objeto de examen las alegaciones relativas al art. 14 C.E., dado que el resto de los preceptos constitucionales citados no establecen derechos susceptibles de amparo. En tercer lugar, en fin, que ninguna influencia puede tener en este recurso de amparo la STC 173/1996, y no por los fundamentos expuestos en la STC 159/1997, sino porque se trata de un supuesto completamente diferente; en efecto, mientras que la STC 173/1996 declaró nulo el art. 38.2 de la Ley 5/1990 en cuanto que determinaba una situación de inseguridad jurídica, en el presente caso las autoliquidaciones impugnadas se habían efectuado por aplicación de la Ley de Presupuestos para 1991, y la Ley 5/1990 únicamente servía de base para aplicar el correspondiente coeficiente, de modo que ninguna inseguridad jurídica se podía en este caso producir, al no tratarse ya de un problema de eficacia retroactiva de una norma de actualización de tasas.

Sentado lo anterior, y circunscrito el recurso de amparo a la presunta violación del principio de igualdad ante la ley, entiende el Ministerio Fiscal que debe ser desestimado porque en la demanda de amparo no existe la menor argumentación demostrativa de que la Ley 31/1990 --y, en su caso, su aplicación-- suponga una situación de desigualdad no justificada o discriminatoria, lo que constituye una carga del demandante de amparo no asumida por éste.

8. El Letrado de la Junta de Andalucía formuló sus alegaciones mediante escrito registrado de entrada en este Tribunal el 7 de noviembre de 1997 en el que suplica se dicte Sentencia desestimando el recurso de amparo en todos sus extremos. Se pone de manifiesto en primer lugar en dicho escrito la existencia de una causa de inadmisibilidad del recurso, concretamente, la falta de invocación en la vía judicial previa (que se habría fundamentado exclusivamente en el supuesto desconocimiento por el art. 38 de la Ley 5/1990 del principio de capacidad económica, del derecho de propiedad y de la libertad de empresa, consagrados, respectivamente, en los arts. 31.1, 33 y 38 C.E.) del derecho constitucional que se entiende vulnerado [art. 44.1 c) LOTC]: el principio de igualdad recogido en el art. 14 C.E. Efectivamente, ni dicho precepto se habría mencionado durante el proceso, ni "el planteamiento allí expuesto se acercaba mínimamente al que hubiera permitido la reparación por el Juzgador del derecho supuestamente vulnerado".

En cuanto a la cuestión de fondo, señala el Letrado de la Junta de Andalucía que aunque, en principio, el amparo se dirigiría frente a "151 autoliquidaciones del gravamen complementario de la tasa fiscal sobre el juego correspondiente a 1990, presentadas por la entidad recurrente", y contra la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía que las confirmó, en realidad, la solicitante de amparo funda el único motivo del recurso en la supuesta contradicción con el art. 14 C.E. de la disposición legal de cuya aplicación derivan dichas autoliquidaciones: el art. 38.2 de la Ley 5/1990. Y esta es una cuestión que, a su juicio, habría sido ya resuelta por este Tribunal en la STC 159/1997, en la que, además de enjuiciarse la sintonía de dicho precepto legal con el principio de igualdad, se encontrarían las razones por las que la STC 173/1996 carece de incidencia en la resolución del presente recurso de amparo.

Por lo que a la segunda de las cuestiones respecta, recuerda el Letrado de la Junta de Andalucía que, de acuerdo con la STC 159/1997 (fundamentos jurídicos 6º y 7º), existen varias razones que impiden aplicar sin más al presente recurso de amparo el fallo de la STC 173/1996: en primer lugar, en dicha Sentencia se declaró la inconstitucionalidad del citado art. 38.2.2 de la Ley 5/1990 únicamente con fundamento en la violación del principio de seguridad jurídica, principio que, por imperativo de los arts. 53.2, 161.1 b) y 162 b), todos ellos de la Constitución, quedan extramuros del proceso de amparo; en segundo lugar, en virtud del art. 40.1 LOTC, las declaraciones de inconstitucionalidad como la que se contiene en la STC 173/1996, en beneficio del principio de seguridad jurídica, no ""deben alcanzar a procesos distintos, como lo es el que ahora se trata, fenecidos mediante sentencia firme"; en tercer lugar, en fin, esta restricción de efectos se ratifica con la lectura del art. 55.2 LOTC, precepto que contempla el autoplanteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad ante el Pleno sólo para el supuesto de que se estime el recurso de amparo porque la Ley aplicada lesiona "derechos fundamentales o libertades públicas".

Descartada la aplicabilidad al presente proceso de la STC 173/1996, el Letrado de la Junta de Andalucía pone de manifiesto asimismo que la STC 159/1997 ha concluido la ausencia de cualquier violación del art. 14 C.E. A este respecto, subraya que debe rechazarse la triple vulneración del principio de igualdad ante la Ley que, aunque sin excesiva claridad, denunciaría la demanda de amparo. Hay que descartar, antes que nada, la "pretendida discriminación de las empresas dedicadas a la explotación de máquinas recreativas respecto de otros sectores empresariales", dado que, amén de que no se especifica de qué "sectores empresariales" se trata (esto es, la demanda no ofrece término válido de comparación que ilustre la presunta desigualdad), la finalidad general que persigue el régimen de tributación sobre el juego --desincentivar la actividad-- introduce un criterio objetivo y racional que justificaría la diferenciación que pudiera existir. Por idéntico motivo --la ausencia de término válido de comparación-- tampoco sería posible acoger la diversidad de trato que, conforme a la demanda de amparo, se produciría "respecto de la situación de otras empresas del propio sector del juego". En fin, también debe rechazarse, a juicio del Letrado de la Junta de Andalucía, que el art. 38.2 de la Ley 5/1990 vulnere el principio de igualdad al someter a un mismo tratamiento tributario la diversidad de situaciones que representan los distintos tipos de máquinas recreativas, dado que, conforme a constante doctrina de este Tribunal (se citan las SSTC 16/1994, 308/1994 y 114/1995), el art. 14 C.E. impide tratar desigualmente a los iguales, pero no excluye la posibilidad de que se trate igualmente a los desiguales. En definitiva -concluye-, el establecimiento y configuración del tributo en cuestión representa la adopción por el legislador de una opción válida de política dirigida, no sólo a recaudar, sino también a la desincentivación de la actividad del juego, sin que de modo alguno haya podido vulnerarse el art. 14 C.E.

Concluye el Letrado de la Junta de Andalucía su alegato afirmando que las diversas diferenciaciones señaladas por la entidad recurrente no son de índole subjetiva, las únicas que engloba el art. 14 C.E., sino que se trataría, en todo caso, de una desigualdad fundada en elementos objetivos, que es la contemplada por el art. 31.1 C.E., y, por tanto, conforme a la STC 159/1997, no susceptible de ser corregida por el cauce del presente proceso de amparo.

9. La entidad mercantil recurrente formuló sus alegaciones en escrito registrado de entrada en este Tribunal el 10 de noviembre de 1997, en el que suplica que, otorgándose el amparo, se revoque la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Sevilla, de 12 de junio de 1995, y se determine la inconstitucionalidad del art. 38.2 de la Ley 5/1990, del apartado a) del núm. 2 del art. 3.4 del Real Decreto-ley 16/1977 (en su redacción dada por la Ley 5/1990), así como del art. 77 de la Ley 31/1990.

En dicho escrito, Hoolmatic, S.L., manteniendo la estructura de la demanda, completa las alegaciones relativas a la supuesta vulneración de los principios de capacidad económica, no confiscatoriedad y seguridad jurídica con algunas consideraciones adicionales.

10. Por providencia de fecha 4 de noviembre de 1999, se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia, el día 8 del mismo mes y año.

##### II. Fundamentos jurídicos

1. En el presente recurso de amparo se impugnan, con fundamento en la presunta vulneración de los arts. 9.3, 14, 31.1, 33 y 38, todos de la C.E., 151 liquidaciones correspondientes al primer plazo del ejercicio 1991 de la tasa fiscal sobre máquinas recreativas y de azar, practicadas en relación con otras tantos aparatos automáticos de tipo "B" de titularidad de la entidad recurrente, así como la Sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía con sede en Sevilla, de 12 de junio de 1995, recaída en el recurso contencioso- administrativo núm. 6 843/92, por la que se desestima el recurso interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía de 29 de mayo de 1992 desestimatoria de la reclamación instada contra las citadas liquidaciones tributarias.

Delimitado así el objeto del presente recurso, es preciso, antes que nada, acotar debidamente el ámbito de nuestro enjuiciamiento.

a) A este respecto, conviene señalar, en primer lugar, que, tal y como acertadamente sostienen el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal, dado que la demanda imputa la infracción constitucional directamente a los actos administrativos impugnados --las liquidaciones tributarias-- y sólo indirectamente, en la medida en que no la repara, a la resolución judicial cuestionada, el recurso debe entenderse formulado por el cauce al que se refiere en el art. 43 LOTC y no, como pretende la entidad recurrente, por el previsto en el art. 44 LOTC.

b) Es preciso asimismo aclarar que las liquidaciones tributarias recurridas son las relativas a la tasa fiscal del juego establecida en el art. 3.4.2 del Real Decreto-ley 16/1977, de 25 de febrero, por el que se regulan los aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas, redactado por el art. 38.2.1 de la Ley 5/1990, de 29 de junio, sobre medidas en materia presupuestaria, financiera y tributaria; tasa fiscal cuya cuantía para 1991 se determinó de conformidad con el art. 77 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, en virtud del cual se elevaban para dicho período impositivo los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda estatal hasta la cantidad que resultara de la aplicación del coeficiente 1,05 a la cuantía exigible en 1990, "teniendo en cuenta lo dispuesto en el número uno del art. 38 de la Ley 5/1990, de 29 de junio".

La precisión que se acaba de hacer no es, en absoluto, ociosa, porque en el suplico de la demanda se solicita que se declare la inconstitucionalidad, no sólo de los citados arts. 3.4 del Real Decreto-ley 16/1977, según la redacción dada por la Ley 5/1990, y 77 de la Ley 31/1990 --preceptos ambos reguladores de la cuantía de la tasa fiscal del juego--, sino también del art. 38.2 de dicha Ley 5/1990, en tanto que "crea un Gravamen Complementario de la Tasa Fiscal sobre los Juegos de suerte, envite o azar". Por otro lado, tanto el Abogado del Estado como el Letrado de la Junta de Andalucía entienden que el recurso de amparo se funda esencialmente en la supuesta contradicción con la Norma suprema del art. 38.2.2 de la Ley 5/1990, por el que se creó el mencionado gravamen complementario, motivo por el cual ambos argumentan la solicitud de desestimación del recurso en la STC 173/1996, que declaró la inconstitucionalidad y nulidad de dicho precepto, y, sobre todo, en la STC 159/1997, en la que este Tribunal, además de rechazar la contradicción del art. 38.2.2 con el derecho fundamental de igualdad reconocido en el art. 14 C.E., descartó cualquier incidencia de la citada STC 173/1996 en los recursos de amparo sobre el gravamen complementario resueltos después de la misma.

Basta, sin embargo, la mera lectura de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía recurrida en amparo (antecedente 1º y fundamento de Derecho 1º), así como del escrito por el que se formula el presente recurso, para constatar que los actos administrativos cuya aplicación habría desconocido derechos susceptibles de amparo son varias liquidaciones de la tasa fiscal sobre máquinas recreativas y de azar, no habiendo sido objeto de impugnación en la vía judicial previa el citado gravamen complementario. Nuestro examen, por tanto, de conformidad con el art. 43 LOTC, debe limitarse exclusivamente a las liquidaciones de la tasa fiscal del juego y a las normas cuya aplicación dio origen a las mismas, con el fin de comprobar si lesionan derechos fundamentales o libertades públicas, supuesto en el cual la Sala debería elevar la cuestión al Pleno, que podría declarar la inconstitucionalidad de dichas normas en nueva Sentencia (art. 55.2 LOTC). En definitiva, nuestro pronunciamiento debe contraerse al art. 77 de la Ley 31/1990 y --en tanto que se remite al mismo para su aplicación-- al 38.1 de la Ley 5/1990, no al art. 38.2.2, del que no han derivado actos de aplicación para la entidad recurrente, dado que, como este Tribunal viene señalando, "el recurso de amparo no está concebido como un procedimiento de la jurisdicción constitucional para el control directo y abstracto de la constitucionalidad de una Ley por presunta violación en la misma de alguno de los derechos fundamentales o libertades públicas, sino como un remedio para reparar las lesiones que en tales derechos y libertades se hayan efectivamente producido por disposiciones, actos jurídicos o simple vía de hecho de los poderes públicos" (SSTC 113/1987, fundamento jurídico 3º; 153/1988, fundamento jurídico 2º; 177/1988, fundamento jurídico 3º; 171/1989, fundamento jurídico 2º; y 153/1994, fundamento jurídico 4º).

c) Hay que advertir también, en tercer lugar, que de la pluralidad de preceptos, principios de muy diverso rango y derechos constitucionales citados en la demanda, es claro que, tal y como señalan el Fiscal, el Abogado del Estado y el Letrado de la Junta de Andalucía, conforme a los arts. 53.2 C.E., 41.1 y 50.1 b) LOTC, debemos excluir cualquier análisis que no vaya referido al principio de igualdad consagrado en el art. 14 C.E., único precepto citado en la demanda de amparo y en el escrito de alegaciones susceptible de fundar una pretensión constitucional de amparo.

2. Limitado así el recurso a su único objeto posible, con carácter previo a la resolución del tema de fondo es preciso examinar todavía la causa de inadmisibilidad parcial del mismo que oponen tanto el Abogado del Estado como el Letrado de la Junta de Andalucía en sus escritos de alegaciones, consistente en la falta de invocación formal de la vulneración de los derechos fundamentales en el proceso judicial. A juicio de ambos, en efecto, durante el proceso contencioso-administrativo la entidad demandante únicamente habría denunciado el supuesto desconocimiento por el art. 38 de la Ley 5/1990 del principio de capacidad económica, del derecho de propiedad y de la libertad de empresa, omitiendo la referencia --que ahora se hace en la demanda de amparo y en el escrito de alegaciones ex art. 52 LOTC-- a la contradicción con el art. 14 C.E. que representaría el establecimiento de una misma tasa para todas las máquinas recreativas tipo "B", lo que, de conformidad con los arts. 44.1 c) y 50.1 a) LOTC, debería llevar a la inadmisión del recurso.

A este respecto, debe recordarse que, conforme a constante doctrina de este Tribunal, el requisito previsto en el art. 44.1 c) LOTC --ineludible también en los recursos de amparo que, como el presente, son encuadrables en el art. 43 LOTC (SSTC 79/1984, 176/1987, 71/1989 y 170/1990, entre otras)--, debe ser interpretado de manera flexible, de suerte que debe entenderse cumplido si queda asegurada la finalidad a que responde de permitir a los Jueces y Tribunales examinar, y en su caso restablecer, el derecho fundamental vulnerado (SSTC 17/1982, 117/1983, 75/1984, 10/1986, 75/1988, 248/1993, 69/1997 y 188/1998, entre otras). Pues bien, basta acudir a los fundamentos jurídicos 5º (in fine) y 6º (párrafo segundo) de la Sentencia impugnada --que se pronuncia sobre la sintonía con el principio de igualdad de la normativa cuestionada en vía contenciosa-- para constatar que el tema quedó acotado en términos que permitieron al órgano judicial pronunciarse sobre el mismo, por lo que debe rechazarse la causa de inadmisión invocada.

3. Entrando ya en la cuestión de fondo, de la demanda de amparo y del escrito de alegaciones se desprende que la entidad recurrente considera que la vulneración del principio de igualdad del art. 14 C.E. en relación con el de capacidad económica que establece el art. 31.1 C.E. se produciría, en esencia, porque las disposiciones cuestionadas establecen un mismo gravamen para todas las máquinas recreativas tipo "B", siendo así que la explotación de cada una de éstas genera diferentes rendimientos en función de factores como su ubicación o las características sociológicas de la zona donde estén instaladas. Ciertamente, en la demanda se alude al aumento de la presión fiscal que las normas reguladoras de la tasa fiscal del juego establecen exclusivamente para las empresas del sector dedicado a las máquinas recreativas; y se destaca también el trato fiscal preferente que, al gozar de beneficios fiscales, tienen los juegos de titularidad estatal (Lotería Nacional, Primitiva, Bonoloto y Quinielas). Tales afirmaciones, sin embargo, frente a lo que parece entender el Letrado de la Junta de Andalucía, no se llegan a plasmar en ningún momento en una denuncia de discriminación de las empresas dedicadas a la explotación de máquinas recreativas respecto de "otros sectores empresariales" en general u "otras empresas del propio sector en juego" en particular, razón por la cual no es preciso ningún pronunciamiento sobre el particular.

Delimitado así el único motivo de impugnación de las liquidaciones tributarias y, en último término, de los arts. 77 de la Ley 31/1990 y 38.1 de la Ley 5/1990, en que aquéllas se fundan, cabe anticipar que la demanda de amparo debe ser desestimada.

En efecto, resulta evidente que, como señalan el Abogado del Estado y el Letrado de la Junta de Andalucía, en el presente recurso de amparo no se alega ninguna diferencia de trato entre personas que pudiera incluirse en el art. 14 C.E., de manera que las alegaciones que sobre el principio de igualdad se hacen en el mismo no son adscribibles a la esfera de dicho precepto, sino a la del art. 31.1 C.E. Como recordábamos, en relación con el gravamen complementario de la tasa fiscal del juego, en la STC 159/1997 (a cuyos fundamentos jurídicos 3º y 4º se remitieron las SSTC 183/1998, 71/1998, 137/1998 y 36/1999), "no toda proclamación constitucional del principio de igualdad es reconducible, sin más, a la efectuada por el art. 14 C.E.", pues "específicamente no lo es, en cuanto aquí interesa, la del principio de igualdad en materia tributaria contenida en el art. 31 C.E., como así lo ha declarado con rotundidad este Tribunal en diversas ocasiones" (SSTC 19/1989, 53/1993 y 54/1993); y "si bien ello no significa que este Tribunal no pueda llegar a apreciar ... una infracción del art. 14 por la Ley Tributaria, sí excluye claramente que, so capa de una invocación meramente formal del art. 14 C.E., en realidad el recurrente de amparo venga a apoyarse en el art. 31.1 C.E., precepto éste que, como se ha dicho, no puede servir de fundamento a una pretensión en este proceso constitucional, por imperativo del art. 53.2 C.E. y del art. 41.1 LOTC" (fundamento jurídico 3º). En definitiva, la posible inconstitucionalidad que la entidad recurrente imputa a las normas cuya aplicación dio lugar a las liquidaciones de la tasa fiscal del juego impugnadas, por su eventual contradicción con el principio de igualdad, "no residiría realmente en una discriminación contraria al art. 14 C.E. por estar basada en una diferenciación de índole subjetiva, sino en una desigualdad fundada en elementos objetivos, que es la contemplada en el art. 31.1 C.E. Y, por tanto, la conclusión última sólo puede ser, a la luz de la doctrina antes expuesta, que nos encontramos ante una eventual desigualdad no susceptible de ser corregida por el cauce del presente proceso de amparo, aunque pueda serlo, en su caso, por el de otros procesos constitucionales, como el recurso o la cuestión de inconstitucionalidad" (fundamento jurídico 4º in fine).

### F A L L O

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Denegar el amparo solicitado por Hoolmatic, S.L.

Publíquese esta Sentencia en el "Boletín Oficial del Estado".

Dada en Madrid, a ocho de noviembre de mil novecientos noventa y nueve.