

Consulta vinculant en relació amb la qualificació de les rendes procedents del joc i sobre la possibilitat que aquestes rendes estiguin exemptes.

Número de consulta	CV0278-2023
Data d'emissió	22/03/2023
Normativa	Decret legislatiu del 5-6-2019 de publicació del text refós de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats

Consulta

En aquest apartat es reproduïx la consulta sense les dades de la persona o l'entitat que la formula

Consulta fiscal en referència a l'aplicació de l'exempció de l'article 5.o) de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.
Normativa:

[Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques](#) (en endavant, "Llei de l'IRPF").

1. MANIFESTACIONS PRÈVIES

D'acord amb els requisits establerts a l'article 65 de la [Llei 21/2014 del 16 d'octubre, de Bases de l'Ordenament Tributari](#), desenvolupats a l'article 25 del [Decret de 11 de febrer de 2015, pel qual s'aprova el Reglament d'aplicació dels Tributs](#), manifestem expressament:

- Que, en el moment en què es presenta aquest escrit, no s'està tramitant cap procediment ni recurs administratiu relacionat amb el règim, la classificació o la qualificació tributària que li correspongui plantejat en la Consulta;
- Que la consulta que els presentem, es refereix al període impositiu 2023 i següents.

2. DESCRIPCIÓ DELS FETS

El Sr. X (en endavant, "el Consultant") és resident fiscal a Andorra pel present exercici 2023.

El Consultant participa habitualment en apostes esportives de contrapartida de manera presencial a establiments autoritzats (en concret, casinos) localitzats tant dins de territori andorrà com a l'estranger. En conseqüència, el Consultant obté guanys patrimonials com a resultat de les apostes realitzades.

3. INTERPRETACIÓ FISCAL DE LA SITUACIÓ PLANTEJADA

L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (en endavant, "IRPF") és un impost que grava la renda mundial obtinguda per les persones físiques que, d'acord amb el que disposa l'article 8 de la [Llei de l'IRPF](#), tinguin la consideració de residents fiscals en territori andorrà.

L'article 4 de la [Llei de l'IRPF](#) estableix que constitueixen el fet generador "l'obtenció de renda, sigui quina sigui la seva font o origen, per part de l'obligat tributari, amb independència del lloc on s'hagi produït i sigui quina sigui la residència del pagador". En l'apartat 2 del mateix article es determina que componen la renda de l'obligat tributari "a) Les rendes del treball; b) Les rendes procedents de la realització d'activitats econòmiques; c) Les rendes del capital immobiliari; d) Les rendes del capital mobiliari; e) Els guanys i les pèrdues de capital."

L'article 24 de la [Llei de l'IRPF](#) estableix que als efectes d'aquest impost, es consideren "[...] guanys i pèrdues de capital les variacions en el valor del patrimoni de l'obligat tributari que es posin de manifest amb motiu de qualsevol alteració en la seva composició, excepte que per aplicació d'aquesta Llei es considerin rendes."

En conseqüència, d'acord amb el precepte esmentat, la renda obtinguda pel Consultant procedent del joc té la consideració de guany de capital als efectes de l'IRPF, en tant que comporten incorporacions de diners al patrimoni del Consultant no qualificables com a rendiments.

Una vegada determinada la naturalesa de la renda, l'apartat o) de l'article 5 de la [Llei de l'IRPF](#) estableix que estan exemptes d'impost les rendes següents: "o) Els premis que procedeixin dels jocs d'atzar autoritzats per la [Llei de regulació dels jocs d'atzar](#)."

En aquest sentit, la [Llei 4/2021, del 22 de març, de Text Consolidat de Regulació dels Jocs d'Atzar](#) (en endavant, "Llei dels Jocs d'Atzar")

estableix la pràctica i l'explotació dels jocs d'atzar al Principat d'Andorra, instaurant un marc jurídic definit i estructurat pel que fa a les llicències d'explotació del joc i les seves classes.

Així mateix, l'àmbit d'aplicació determinat a la [Llei dels Jocs d'Atzar](#), al seu [article 3](#), "s'estén a totes les modalitats de joc d'atzar que determina, a cada tipus de joc d'atzar del qual derivin, als operadors que siguin llicenciats per a la seva explotació al Principat d'Andorra [...]". A més, continua el mateix article precisant expressament que també s'inclouen dins de l'àmbit d'aplicació d'aquesta Llei "a) Les activitats de joc d'atzar transfrontereres, és a dir, les que duen a terme les persones físiques o jurídiques establertes al Principat d'Andorra i que desenvolupen la seva activitat per mitjans físics o telemàtics fora del Principat d'Andorra. Igualment, les activitats de joc d'atzar que realitzin persones físiques o jurídiques fora del Principat d'Andorra que organitzin o ofereixin activitats de jocs d'atzar per mitjans físics o telemàtics al Principat d'Andorra."

LesLleis.com

A l'hora de definir les modalitats d'atzar, la [Llei dels Jocs d'Atzar](#) defineix el concepte de "jocs d'atzar" com "[...] qualsevol joc en què s'arrisquen béns o drets de qualsevol naturalesa, amb la conseqüència, sigui de la pèrdua del bé o el dret posat en joc d'almenys un dels jugadors, sigui del guany amb el benefici d'almenys un dels jugadors, i per al qual l'atzar és un element, encara que sigui accessori, en el desenvolupament del joc i la determinació del guanyador o la fixació del guany."

En concret, la [Llei dels Jocs d'Atzar](#) distingeix quatre grans modalitats de jocs d'atzar, entre les que es troben a l'[article 4.1.b](#)) els jocs mixts d'atzar i habilitat "[...] joc en què s'ofereix a un o a més jugadors un pacte on arrisquen diners sobre alguna circumstància, esdeveniment, combinació o altres segons el qual el qui resulta que s'equivoca o no té encert, perd els diners arriscats en benefici d'una o altres persones. Els jocs mixtos d'atzar i habilitat poden estar basats en l'habilitat de l'actuació del jugador, o basats en esdeveniments externs a l'acció del jugador, però on la sort, tot i intervenir, no és exclusivament determinant del resultat. Poden ser de dos categories, joc d'aposta i joc de taula [...]".

Una d'aquestes categories és la de joc d'aposta "joc en el qual cada jugador arrisca un import, el qual produeix un guany o una pèrdua que no depèn de la seva actuació sinó de la verificació d'un fet incert que sobrevé o succeeix sense la intervenció d'aquest jugador, però sobre el qual el jugador hi fa intervenir la seva habilitat, coneixement o una altra qualitat intel·lectual que entén que pot determinar el resultat. Aquestes poden ser: apostes esportives, quan el fet incert consisteix en el resultat d'una competició esportiva legalment organitzada; apostes hípiques, quan el fet incert consisteix en el resultat d'una competició hípica legalment organitzada; altres apostes, quan el fet incert consisteix en el resultat d'una competició diferent a les anteriors mencionades legalment organitzada. Els jocs d'aposta poden ser d'aposta mútua, de contrapartida o d'intercanvi [...]".

A més, aquest mateix article defineix, entre les tipologies dels jocs d'aposta, els jocs d'aposta de contrapartida "[...] Els d'aposta de contrapartida són els jocs en què el jugador arrisca diners contra un operador de joc d'atzar i el premi a obtenir és el resultat de multiplicar l'import dels pronòstics guanyadors efectuats pels jugadors, pel coeficient que l'operador hagi validat prèviament."

Així mateix, la [Llei dels Jocs d'Atzar](#) també inclou la definició, al seu [article 4.2.c](#)), de "Casino" com "[...] establiment en què són explotats jocs mixtos d'atzar i habilitat de forma presencial, d'aposta de contrapartida, de taula, tant de cercle com de contrapartida i màquines d'atzar oneroses, per als quals aquest tipus d'establiment ha estat degudament autoritzat, i en el qual es poden organitzar paral·lelament activitats socioculturals com representacions, exposicions, congressos i activitats de restauració, o altres que contingui la llicència que hagi obtingut l'operador."

Atenent a l'exposat, el Consultant considera que els guanys de capital obtinguts de la participació en apostes esportives de contrapartida a casinos localitzats tant a territori andorrà com a territori estranger estaran subjectes i exemptes de tributació a l'IRPF del Consultant, per aplicació de l'[article 5.o](#)) de la [Llei de l'IRPF](#) en base als següents arguments:

- Els beneficis procedeixen d'apostes esportives de contrapartida, això és, jocs d'atzar regulats i autoritzats per la [Llei dels Jocs d'Atzar](#).
- L'àmbit d'aplicació de la [Llei dels Jocs d'Atzar](#) inclou totes les modalitats de joc d'atzar que determina (entre aquestes, les apostes esportives de contrapartida) i a cada tipus de joc d'atzar del qual derivin, incloent expressament les activitats de joc d'atzar transfrontereres, és a dir, les que duen a terme les persones físiques o jurídiques establertes al Principat d'Andorra i que desenvolupen la seva activitat per mitjans físics o telemàtics fora del Principat d'Andorra. Per tant, atenent a que el Consultant serà considerat resident fiscal a Andorra (establerts doncs a territori andorrà) i obtindrà beneficis del joc desenvolupat dins i fora del Principat d'Andorra (això és, territori estranger).

Finalment, val a dir que l'Exposició de Motius de la [Llei de l'IRPF](#) indica que aquesta Llei constitueix un pilar bàsic del procés d'obertura econòmica del Principat, en la mesura que suposa la creació d'un impost sobre la renda de les persones físiques homologable a l'existent en altres països del seu entorn, la Unió Europea i l'OCDE. Així doncs, la mateixa Exposició de Motius de la [Llei de l'IRPF](#) determina que l'IRPF es configura com un gravamen sobre la "renda mundial" de l'obligat tributari, incloent-hi la totalitat de rendes que hagi obtingut, en línia amb el model seguit majoritàriament pels països del nostre entorn, la Unió Europea i l'OCDE.

Atenent a aquest model d'homologació amb la Unió Europea, ens agradaria fer referència a las mesures prohibides per l'article 63.1 del Tractat de Funcionament de la Unió Europea, entre les que s'inclouen totes les restriccions als moviments de capitals entre els Estats membres i els Estats membres i països tercers.

El contingut d'aquest text
és d'accés exclusiu per a usuaris subscrits

Subscripció

La subscripció a LesLleis.com inclou:

- Accés il·limitat als textos refosos de lleis i reglaments
- Lectura de textos legals vigents anteriors al BOPA
- Inclusió de textos a demanda
- Sense publicitat