



FACULTAD DE DERECHO

LA TRIBUTACIÓN DEL JUEGO EN ESPAÑA. ESPECIAL REFERENCIA AL JUEGO DEL POKER Y SU AUSENCIA DE REGULARIZACIÓN ESPECÍFICA EN EL IRPF: EFECTOS JURÍDICOS Y ECONÓMICOS.

Autor: Jaime Calcedo Valcarce

5º E3 A

Tutor: Carmen Marquez Sillero

RESUMEN

En el siguiente trabajo, en una primera parte, vamos a analizar la tributación del juego en nuestro país, para ello comenzaremos estudiando la regulación general de este tipo de actividades. A continuación, nos centraremos en la regulación fiscal de la materia, haciendo especial hincapié en el juego del poker.

Veremos la fiscalidad de los dos principales agentes participantes, el operador organizador de la actividad, el cual se encuentra sujeto a el Impuesto sobre las actividades del juego y la Tasa de gestión administrativa; y el jugador, el cual tributa a través del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, o el Impuesto de la Renta de No Residentes.

Poniendo el foco en la fiscalidad desde la perspectiva del jugador, en una segunda parte del trabajo, nos centraremos en la tributación del poker en España. En esta parte, estudiaremos el funcionamiento de la industria del poker, para entender, posteriormente, la fiscalidad del mismo. Por último, haremos una comparativa con la tributación de otros países, y estudiaremos las consecuencias que ello ha provocado.

Finalmente, en una tercera parte del trabajo consiste en una conclusión final con un tinte más subjetivo de la fiscalidad del poker en España. En esta parte, se analizará el componente ético de una fiscalidad más laxa y se propondrán medidas alternativas.

ABSTRACT

In the following essay, in a first part, we are going to analyze the taxation of gambling winnings in our country, for this purpose, we will start by studying the general regulation of this type of activity. Afterwards, we will focus on the tax regulation of the matter, with special emphasis on the game of poker.

We will take a look at the taxation of the two main agents involved, the operator organizing the activity, which is subject to the Tax on Gambling Activities and the Administrative Management Fee; and the player, who is taxed through the Personal Income Tax, or the Non - Resident Income Tax.

Focusing on taxation from the player's perspective, in a second part of the essay, we will focus on the taxation of poker in Spain. In this part, we will study the functioning of the poker industry, in order to understand its taxation later on. Finally, we will make a comparison with the taxation of other countries, and study the consequences caused by this differences.

Ultimately, in a third part of the work, we will draw a final conclusion with a more subjective point of view, to the taxation of poker in Spain. In this final part, the ethical component of a more lax taxation will be analysed and alternative measures will be proposed.

ÍNDICE

PARTE I: TRIBUTACIÓN DEL JUEGO EN ESPAÑA

1. Introducción

1.1 Antecedentes históricos del juego

1.1.1 El origen del poker

1.2 Regulación histórica del juego en España

1.3 Tipos de juego

1.3.1 Juegos de gestión pública

1.3.2 Juegos de gestión privada

2. Regulación general del juego

2.1 Análisis de la Ley de Regulación del Juego 13/2011 del 27 de Mayo

3. Régimen fiscal del juego español

3.1 Metodología del análisis

3.2 Perspectiva del organizador

3.2.1 Relación de los diferentes impuestos

3.2.2 Impuesto sobre las actividades del juego

3.2.3 Tasa de gestión administrativa del juego

3.3 Perspectiva del jugador

3.3.1 La era de la tributación de las ganancias brutas

3.3.2 La consideración de las ganancias del juego en el IRPF

3.3.3 Problemas de la Ley de Regulación del Juego

PARTE II: TRIBUTACIÓN DEL POKER EN ESPAÑA

1. Consideraciones previas sobre la profesión del jugador de poker

1.1 Consideraciones previas sobre la profesión de jugador de poker

1.1.1 Jugadores profesionales y jugadores recreacionales

1.1.2 Modalidades de poker

1.1.3 Aleatoriedad

1.1.4 La industria del poker

1.2 Tributación actual en España

1.3 Implicación fiscal del bancaje

1.4 El éxodo de jugadores fuera de nuestras fronteras

PARTE III: CONCLUSIÓN FINAL

1. Opinión personal

2. Cuestión ética

3. Propuesta personal

4. Conclusiones

PARTE I: TRIBUTACIÓN DEL JUEGO EN ESPAÑA

1. Introducción

1.1 Antecedentes históricos del juego

Los llamados juegos de azar, en los cuales las probabilidades de victoria dependen exclusivamente del azar, fueron inventados por el hombre con un objetivo de entretenimiento a la vez que tentaban a la suerte. Observando jeroglíficos procedentes del año 2000 a.c., los historiadores han determinado que los egipcios ya llegaron a esculpir un dado de 6 caras utilizando hueso tallado, el cual utilizaban asiduamente como entretenimiento. En la mitología griega, una batalla de dioses fue propiciada por una partida de dados y las primeras normas escritas de un juego de azar se pueden encontrar en la literatura India.

China ha sido históricamente, sin duda alguna, la cuna del juego, en el año 3000 a.c. ya apostaban con dinero y en el año 500 a.c. aparecieron los primeros juegos de mesa. Con la invención del papel en el primer milenio se promovió un avance en este tipo de entretenimientos, ya que permitió que se desarrollaran, fueran más ligeros, transportables y fáciles de manejar. Además, fue ahí donde aparecieron las primeras apuestas deportivas. Todas estas prácticas se fueron extendiendo a Europa y Oriente Medio con rapidez.

Con las grandes diferencias de riqueza en la Edad Media, los juegos de azar de alguna complejidad se reservaban a los nobles pudientes, mientras que los juegos más simples, como los dados, eran más frecuentes en el estamento más bajo de la sociedad.

La invención de la imprenta en el año 1440 supuso un cambio radical en la historia del juego, ya que contribuyó exponencialmente a su desarrollo, pudiendo llegar a las clases más bajas gracias a la posibilidad de imprimir las reglas. Ciertamente es que este hecho coincidió con el fin del sistema feudal donde las condiciones de vida de las clases más bajas mejoraron. Fue, por tanto, en el Renacimiento cuando se produjo un auténtico desarrollo de los juegos de azar, y es en este contexto donde se crean los casinos y el poker (Lotería Cervantes).

1.1.1 El origen del poker

En el caso particular del poker, no está del todo claro su origen. En cuanto a la palabra poker, los españoles afirman que viene del juego “primero”, juego muy común en España en el siglo XVI. Los franceses en cambio afirman que proviene del “poque”, juego francés en el que se hacían faroles. El término hindú “pukka” o el alemán “pochen” parece que también podrían haber tenido influencia. (KelBet)

De manera similar al origen etimológico de la palabra, el origen del juego no está del todo claro, habiendo diferentes versiones ninguna de ellas confirmada al cien por cien. La teoría más aceptada hoy en día es que el poker surge a partir de un conjunto de influencias de diferentes juegos, el juego persa As Nas, el alemán pochen y el francés poque. Aún así, las primeras referencias a un juego similar al poker proceden de China, donde en el año 869 se jugaba a algo similar, pero utilizando, en lugar de cartas, unas fichas similares a las del dominó actual.

Se conoce que los colonos franceses que llegaron a Nueva Orleans trajeron el poque francés al nuevo continente, a partir de entonces se fue expandiendo por tierra y mar. En pocas décadas ya se había convertido en el juego de trampas por excelencia entre los comerciantes del río Mississippi. El primer libro en el que se detallan las reglas del juego data del año 1834, en él Jonathan H. Green lo describió como un juego de engaños al cual se jugaba con 20 cartas y que tenía un máximo de 4 jugadores por partida. Nada que ver con las reglas de las diferentes modalidades actuales que se juegan con 52 cartas, de 4 palos diferentes. Como curiosidad esta baraja de 52 cartas se debe a las 52 semanas que tiene el año natural y sus 4 palos a las 4 estaciones. (KelBet)

Hace relativamente pocos años el poker era un juego ilegal y quien quería jugarlo tenía que esconderse para hacerlo, hoy en día, gracias a las nuevas tecnologías con el desarrollo del poker online, el número de jugadores está en aumento.

1.2 Regulación histórica del juego en España

La primera referencia al juego en nuestro ordenamiento la encontramos en tiempos de Alfonso X el Sabio en “Las Partidas” de 1314, entonces ya se penaba el juego en los establecimientos no autorizados. A partir de Juan I comienza la penalización del juego a través de sanciones pecuniarias o corporales, dependiendo del momento histórico.

La Lotería Primitiva fue creada por el Marqués de Esquilache con el objetivo de recaudar fondos estatales durante la monarquía de Carlos III. Esta lotería se celebró por primera vez en 1763, a través del Real Decreto de 30 de septiembre y fue llamada la "lotería por números". (Bock)

La Lotería de Navidad, en cambio, se celebró por primera vez en plena guerra de Independencia, año 1812. La Quiniela no apareció hasta el año 1946, época de gran afición futbolística. (Woolf, 2020)

En la redacción del primer Código Penal español en el año 1822 no se pena el juego como tal, pero sí el delito de estafa, que era un componente de muchos de los juegos de la época. Así dice su artículo 767: *"El jugador que usando de trampas en el juego, hubiese ganado malamente alguna cantidad, sufrirá un arresto de quince días a cuatro meses, y pagará una multa del tres tanto de dicha cantidad, sin perjuicio de las demás penas en que incurra si jugare juego o cantidad prohibida."* (Código Penal de 1822)

Posteriormente, con la derogación de la Constitución de Cádiz en 1868, se redacta un nuevo Código Penal para adaptarse a las exigencias de la nueva Constitución de 1869. En el código de 1870 sí que se incluye los juegos de suerte y azar como delito. En 1912 se vuelve a reformar el Código Penal y, en lo que respecta al juego, únicamente se prohíbe en establecimientos no autorizados dándose el primer caso de intervención estatal a la hora de regular estas prácticas. (Abad, 2014)

Con la dictadura de Primo de Rivera en 1928 se ilegaliza todo el juego, y este mismo criterio se mantiene durante la Segunda República y la dictadura franquista. En 1977, con el fin del franquismo, aparece en el Boletín Oficial del Estado el real decreto-ley por el que se regulan los juegos de suerte, azar y apuestas. La exposición de motivos de este Decreto justifica estas medidas destacando cómo las medidas de prohibición absoluta atañan peligros reales mayores que los que trataban de evitar. Señala, además, la permisividad de países vecinos, que aconsejan la legalización de estas prácticas. La recaudación fiscal y la influencia en el sector turístico eran otros factores que jugaban a favor de esta legalización.

Las tasas de tributación fiscal que establecía esta ley eran las siguientes: para los Casinos, el 15% hasta el medio millón de pesetas; el 20% hasta el millón. Hasta los tres millones, el 25%; de tres a ocho, el 30%; entre ocho y dieciséis, el 35%; de dieciséis a treinta millones,

el 40%; de treinta a cincuenta millones, el 45%; y más de cincuenta millones, el 50%. Para los demás locales de juego la tasa era del 20% y un 15% para el Bingo. (Martínez, 1977)

1.3 Tipos de juego

Es menester, antes de adentrarnos en la regulación de una materia tan específica como el juego, distinguir entre las distintas modalidades del mismo, las cuales determinarán los correspondientes tratamientos fiscales.

1.3.1 Juegos de gestión pública

Son aquellas modalidades de juego que están reguladas por entidades públicas y, a su vez, se dividen en dos grupos: el primero, está formado por los juegos organizados por la Sociedad Española de Loterías y Apuestas del Estado (SELAE), y el segundo, formado por los juegos que gestiona la Organización Nacional de Ciegos Españoles (ONCE). Esta primera modalidad representa alrededor del 45% de la actividad nacional. Según datos de SELAE, en España hay un total de 4100 administraciones de loterías y 6500 puntos mixtos (ofrecen el servicio de loterías y algún otro servicio). (Hedilla Abogados)

Una de las partes positivas de esta modalidad de juego es que la titularidad de las casas es pública, lo que significa que sus beneficios tienen un impacto positivo en nuestra sociedad. Todo el dinero va a las arcas públicas, mientras que en los juegos de gestión privada solo hay un porcentaje destinado a las mismas en forma de impuestos.

1.3.2 Juegos de gestión privada

Son los organizados por entidades privadas, empresas gestoras de las diferentes máquinas tragaperras, casas de apuestas deportivas, bingos y casinos. Estos representan el 55% restante. A diferencia de los juegos de gestión pública, éstos no están sometidos a concurso público, como sí sucede en el caso de las administraciones de loterías.

2. Regulación general del juego

2.1 Análisis de la Ley de Regulación del Juego 13/2011 del 27 de Mayo

- I. El título primero de la Ley de Regulación del Juego 13/2011 del 27 de Mayo, versa sobre el objeto y el ámbito de aplicación de la norma. El objeto, es la regulación de

la actividad de juego en sus distintas modalidades, aunque esta se realice a través de canales electrónicos, informáticos, telemáticos e interactivos, especifica el párrafo segundo del artículo 1 de esta ley. En cuanto al ámbito de aplicación de la norma, el artículo 2, a través de un listado, muestra todas las actividades que están legisladas por la norma, y otro de las que están excluidas de su aplicación.

En el 2.1 a) vemos cómo el legislador utiliza una lista “*numerus apertus*”. Este apartado del artículo dice así: *“Las actividades de juego de loterías, apuestas y otras cualesquiera, en las que se arriesguen cantidades de dinero u objetos económicamente evaluables en cualquier forma, sobre resultados futuros e inciertos, y que permitan su transferencia entre los participantes, con independencia de que predomine en ellos el grado de destreza de los jugadores o sean exclusiva o fundamentalmente de suerte, envite o azar.”*

Al incluir el legislador la frase *“con independencia de que predomine en ellos el grado de destreza de los jugadores”*, está incluyendo en el ámbito de aplicación de esta norma juegos como el poker, en los que hay una alta influencia de la destreza de los jugadores sobre esos resultados, futuros e inciertos, de los que habla el artículo. Posteriormente, el artículo 3 da una serie de definiciones, entre ellas la de juego, en ella realiza la misma concreción que el artículo 2. Este artículo también distingue, en los apartados g) y h), entre el juego a través de medios presenciales y por medios electrónicos; realizando el paralelismo con el poker, hablamos del poker de las salas de juego online, como podrían ser Pokerstars o Winamax, y el poker presencial de los casinos.

- II. El título segundo, enumera una serie de disposiciones generales sobre la regulación del juego, entre ellas destacamos las prohibiciones en materia de publicitaria, protección al consumidor y fomentación del juego responsable. Asimismo, este título establece que la reglamentación básica de cada juego será establecida por el Ministerio de Economía y Hacienda por Orden Ministerial.
- III. Como es lógico, el ejercicio de las actividades no reservadas objeto de esta ley quedan sometidas a las obtención de un título habilitante, esta cuestión es abordada por el título tercero. Serán títulos habilitantes las licencias y autorizaciones de actividades de juego. Estableciendo, por lo tanto, el 9.2 de esta ley *“Toda actividad incluida en el ámbito de esta Ley que se realice sin el preceptivo título habilitante o incumpliendo las condiciones y requisitos establecidos en el mismo, tendrá la*

consideración legal de prohibida, quedando sujetos quienes la promuevan o realicen a las sanciones previstas en el Título VI de esta Ley". Estos títulos no pueden ser objeto de cesión o explotación por terceras personas, excepto autorización de la Comisión Nacional del Juego en virtud del 9.3 de la presente Ley. Y los títulos habilitantes otorgados por otros Estados no serán válidos para el territorio español, en virtud del 9.4 de la presente Ley; en el caso de que sean operadores ya reconocidos en territorios del Espacio Económico Europeo, se podrán convalidar documentos, pero se seguirán teniendo que cumplir los requisitos y la tramitación correspondiente.

Son las Comunidades Autónomas las que emiten el correspondiente informe preceptivo sobre las solicitudes de título habilitante, recibidas por la Comisión Nacional del Juego, sobre su territorio. Además, la apertura de nuevos locales presenciales necesitarán la autorización administrativa de la Comunidad Autónoma cuya legislación así lo requiera. La Comisión Nacional del Juego también deberá comunicar a los organismos autonómicos el otorgamiento, modificación, transmisión, revocación y extinción de títulos habilitantes.

Los títulos habilitantes otorgados serán de dos tipos. En primer lugar las llamadas licencias, entregadas para juegos de carácter no ocasional que, a su vez, se dividen en licencias generales y singulares (artículos 10 y 11). Por otro lado, tenemos las autorizaciones para la organización de juegos de carácter esporádico.

Las licencias generales (art 10) son necesarias en el caso de organización de juegos como: apuestas, rifas, concursos y otros juegos, como el póquer, o la ruleta en los que exista un componente de aleatoriedad o azar y en los que se arriesguen cantidades de dinero u objetos económicamente evaluables (artículo 3, letras c), d), e) y f)). Los procedimientos de otorgamiento de estas licencias, para explotación y comercialización de juegos, serán promovidas a instancia de parte, o de oficio por la Comisión Nacional del Juego, en el plazo de seis meses desde la recepción de la solicitud, salvo que la Comisión estime que existen razones que justifiquen que no se proceda a la convocatoria solicitada. El mencionado otorgamiento deberá ajustarse a los principios de publicidad, concurrencia, igualdad, transparencia, objetividad y no discriminación; además, se regirá por el pliego de bases aprobado por el Ministerio de Economía y Hacienda y publicado en el Boletín Oficial del Estado, a propuesta de la Comisión Nacional del Juego.

En el pliego se establecerá el capital mínimo desembolsado para ser partícipe de la licitación, además de la solicitud para participar en la convocatoria, la cual deberá estar formada por un plan operativo que tenga en cuenta los principios de formación de empleados, canales de distribución, juego responsable, diseño de juegos y demás aspectos establecidos de manera reglamentaria. En los casos en los que se otorga la licencia, esta tiene una duración de 10 años, pudiendo ser prorrogables a un periodo de la misma duración.

Es menester recalcar que los operadores poseedores de una licencia general, también tienen la obligación de obtener una singular para las modalidades de juego que vayan a promover. Las licencias singulares, reguladas por el artículo 11, se deberán solicitar únicamente para materias reguladas; en caso de organizarse una actividad no regulada, se deberá solicitar al órgano competente su regulación. El procedimiento de obtención de estas licencias singulares, es reglamentario y resulta necesario cumplir con los mismos principios generales que en el procedimiento de otorgamiento de licencias generales.

Las licencias singulares tienen una duración de uno a cinco años y son prorrogables a periodos de la misma duración. Las licencias singulares van de la mano de las generales, de tal manera que, en el caso de retirada de la licencia general, las singulares a ella vinculada serán igualmente retiradas.

Por último, como hemos comentado anteriormente, en caso de tratarse de juegos de carácter ocasional, se necesita una autorización de las que se establecen en el artículo 12, en lugar de una licencia prevista en los artículos 10 y 11. Estas autorizaciones son entregadas, al igual que las licencias, por la Comisión Nacional del Juego y ésta podrá limitar la cuantía de sus premios. El procedimiento está regulado reglamentariamente.

- IV. El título cuarto de esta Ley versa sobre el control de la actividad. El título se divide en capítulos: operadores, participantes y la homologación de los sistemas técnicos de juego.
- El capítulo primero versa sobre el tratamiento jurídico de los operadores por parte de esta norma.

En primer lugar, el artículo 13 deja claro que la organización de las actividades objeto de esta ley podrán ser efectuadas por personas físicas o jurídicas, entidades tanto públicas como privadas, de nacionalidad española o extranjera, siempre que sea de un país perteneciente al Espacio Económico Europeo. Únicamente podrán participar en el procedimiento de concesión de licencias generales (juegos no ocasionales), las personas jurídicas con forma de sociedad anónima que tenga como único objeto social la organización, comercialización y explotación de juegos, en otras palabras deben estar constituidos como operadores de juego o apuestas. También facilita el artículo 13 una lista de circunstancias por las que personas jurídicas y físicas no pueden obtener licencias de juego. Además, estas empresas deben acreditar su solvencia técnica, económica y financiera en los términos establecidos reglamentariamente. Por último, este capítulo exige en la inscripción de estos operadores en el Registro General de Licencias de Juego (artículo 13.3).

En segundo lugar, el artículo 14 exige que los operadores que obtengan una licencia general deban constituir una serie de garantías de cuantía, modalidad y término establecidas reglamentariamente. Esta garantía quedará afecta al cumplimiento de las obligaciones del operador en materia especialmente de abono de premios, pero también de responsabilidad por incumplimiento y el pago de tasas. Asimismo, se podrán constituir garantías adicionales ligadas a la concesión de licencias singulares

- El capítulo segundo del título cuarto alude a los participantes en los juegos. A los clientes de los operadores se les otorga una serie de derechos y obligaciones, para tratar de lograr la mayor transparencia posible en cuanto a los términos y condiciones. Además, especifica que la relación de operador con participante es una relación privada y, por lo tanto, las disputas serán juzgadas por los Juzgados y Tribunales del orden jurisdiccional civil, sin perjuicio de la potestad sancionadora de la Comisión Nacional del Juego. Por último, el párrafo cuarto del artículo 15, único artículo del capítulo, establece que los operadores deberán establecer los procedimientos oportunos para mantener la privacidad de los datos de los usuarios, de conformidad con la Ley Orgánica 15/1999 de Protección de Datos de Carácter Personal.

- El último capítulo de este título versa sobre la homologación de los sistemas técnicos de juego. En él se especifica el proceso de homologación de los mismos y sus requisitos (artículos 16 y 17). Además, el artículo 16 especifica que los operadores tienen la obligación de tener una Unidad Central de Juegos, éstas incorporan conexiones compatibles con los sistemas de la Comisión Nacional del Juego, lo que permitirá realizar un seguimiento e incrementar el control.
- V. Una vez que hemos visto el tratamiento legal de los operadores que participan directamente en la actividad del juego, es el momento de observar cómo se conforma la estructura de Administración del Juego. El título quinto de la Ley de la Ley de Regulación del Juego 13/2011, expone los diferentes agentes que componen la mencionada estructura: el Ministerio de Economía y Hacienda, la Comisión Nacional del Juego y el Consejo de Políticas del Juego.

Las competencias del Ministerio de Economía y Hacienda quedan delimitadas en el capítulo primero de este título, en concreto en el artículo 19. Son las siguientes:

- Establecimiento de la reglamentación básica de cada juego y en el caso de juegos esporádicos, sus bases generales de práctica y desarrollo, con base en los criterios fijados por el Consejo de Políticas del Juego.
- Aprobación los pliegos de bases de los procedimientos del artículo 10 mencionados previamente en este trabajo, de acuerdo con los reglamentos en materia de licencias y su desarrollo normativo.
- Elaboración y modificación de normas en materia de juego necesarias para el cumplimiento de esta ley.
- Autorización la comercialización de loterías e imponer las sanciones correspondientes a las infracciones calificadas de muy graves.
- Proposición del nombramiento de Presidente y consejeros de la Comisión Nacional del Juego.
- Instrucción del expediente de cese de los miembros de la Comisión Nacional del Juego.

En el capítulo segundo, se establecen las diferentes competencias de la Comisión Nacional del Juego, sus funciones, su gestión del Registro General de Licencias del Juego y del Registro General de Interdicciones de Acceso al Juego y muchas otras. Pero debemos tener en cuenta que la Comisión Nacional del Juego no tiene

realmente todas estas competencias, de hecho todas ellas son ejercidas por la Dirección General de la Ordenación del Juego.

Para entender esta situación debemos acudir, en primer lugar a la Ley 3/2013 de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia. Esta ley ya establece en el preámbulo:

“Desde 2011 ha crecido notablemente el número de estos organismos. Hasta entonces eran cinco: Comisión Nacional de Energía, Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, Comisión Nacional de la Competencia, Comité de Regulación Ferroviaria y Comisión Nacional del Sector Postal. La Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, previó la constitución de un sexto, el organismo regulador del sector del transporte. Más tarde, se aprobó la creación de la Comisión Nacional del Juego y la Comisión de Regulación Económica Aeroportuaria. A ellos hay que unir el Consejo Estatal de Medios Audiovisuales, regulado en la Ley 7/2010, de 31 de marzo, General de la Comunicación Audiovisual.”

Además en la disposición adicional segunda de la Ley 3/2013 se concreta:

“1. La constitución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia implicará la extinción de la Comisión Nacional de la Competencia, la Comisión Nacional de Energía, la Comisión del Mercado de las Telecomunicaciones, la Comisión Nacional del Sector Postal, el Comité de Regulación Ferroviaria, la Comisión Nacional del Juego, la Comisión de Regulación Económica Aeroportuaria y el Consejo Estatal de Medios Audiovisuales.

3. Las referencias contenidas en cualquier norma del ordenamiento jurídico a la Comisión Nacional del Juego se entenderán realizadas a la Dirección General de Ordenación del Juego del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas que la sustituye y asume sus competencias, en los términos previstos en la Disposición adicional décima.” (Ley 3/2013 de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia)

Pero es que esta situación ya es prevista por la disposición transitoria primera de la Ley de Regulación del Juego 13/2011. En ella se clarifica lo ya previsto en la disposición adicional segunda de la Ley 3/2013, vista anteriormente: *“Las competencias previstas para la Comisión Nacional del Juego serán ejercidas por la*

Dirección General de Ordenación del Juego del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, incluyendo las relacionadas con la gestión y recaudación de las tasas a las que se refiere el artículo 49 de esta Ley.”

Por lo tanto queda bastante claro a nuestro juicio, que las competencias otorgadas a la Comisión Nacional del Juego, en los artículos 21-24 de la Ley de Regulación del Juego 13/2011, van a ser ejercidas por un órgano diferente: la Dirección General de Ordenación del Juego.

Finalmente, el capítulo tercero, del título quinto, nos habla sobre el Consejo de Políticas del Juego, el cual es un órgano de coordinación y participación de las Comunidades Autónomas y el Estado. Está compuesto por responsables en materia de juego de todas las Comunidades y Ciudades autónomas y de la Administración General del Estado. Sus funciones principales son el establecimiento de normativa básica, otorgamiento de licencias, establecimiento de requisitos en materia de homologación y, en general, todos los diferentes aspectos de la actividad del juego que necesiten de una actuación conjunta de Estado y Comunidades Autónomas.

- VI. El título sexto de la Ley de Regulación del Juego establece el régimen sancionador. La competencia sancionadora, como ya hemos visto, corresponde a la Comisión Nacional del Juego, excepto en el caso del artículo 42.3 donde le corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda. Además, hay una serie de situaciones en las que la infracción sólo afecta al territorio de una Comunidad Autónoma y, por lo tanto, será competente para ejercer la potestad sancionadora el órgano autonómico correspondiente.

Los sujetos infractores de las acciones u omisiones tipificadas en esta ley son no solo quienes realizan de la acción o omisión, sino también los que la publiciten, promocionen u obtengan un beneficio de la misma (artículo 38).

Además, el articulado realiza una clasificación de los diferentes tipos de infracción, distinguiendo entre infracciones muy graves (artículo 39), graves (artículo 40), leves (artículo 41) y sanciones administrativas (artículo 42). Los plazos de prescripción están establecidos, según el tipo de infracción, desde cuatro años en las graves a un año en las leves (artículo 43).

El procedimiento sancionador es iniciado de oficio por la Comisión Nacional del Juego, bien por iniciativa propia, por previa inspección o por denuncia o petición de otros órganos. En este proceso la Comisión podrá establecer medidas cautelares durante el procedimiento, como la suspensión temporal de la actividad objeto del correspondiente título habilitante o el decomiso de documentos. (artículos 46 y 47)

Por último, estas resoluciones dictadas por la Comisión Nacional del Juego pondrán fin a la vía administrativa y podrán ser recurridas en reposición o impugnarse ante la jurisdicción contencioso-administrativa (artículo 45) (Ley 13/2011 de Regulación del Juego)

3. Régimen fiscal del juego español

3.1 Metodología del análisis

La tributación del juego puede ser analizada desde dos perspectivas: la primera es la de las tasas a abonar por el organizador del juego y la manera de tributar de sus beneficios; la segunda, y en la que haremos especial hincapié en este trabajo de investigación, es la tributación de las ganancias del jugador.

3.2 Perspectiva del organizador

3.2.1 Relación de los diferentes impuestos

El título VII de la Ley de Regulación del Juego regula el régimen fiscal del juego en nuestro país. En este sentido, vamos a diferenciar entre el Impuesto sobre las actividades de juego, regulado en el artículo 48 de la Ley de Regulación del Juego y la Tasa por la gestión administrativa del juego, regulada en el artículo 49. El abono del Impuesto sobre las actividades del juego no supone la derogación de la Tasa de gestión administrativa del artículo 49, pero, en virtud de la disposición quinta de la Ley de Regulación del Juego, el hecho imponible de la Tasa de gestión administrativa sufre un cambio, por el cual estas se convierten en subsidiarias. Es decir, únicamente se abonarán estas tasas en los casos que el hecho imponible no esté ya incluido en el Impuesto sobre las actividades del juego.

Además, el juego es una actividad sobre la que también tienen competencias las Comunidades Autónomas, por lo que también nos vamos a encontrar con normas e

impuestos autonómicos, éstos serán siempre compatibles con el Impuesto sobre las actividades del juego.

3.2.2 Impuesto sobre las actividades del juego

Como se ha mencionado en el apartado anterior, el Impuesto sobre las actividades del juego está regulado en el artículo 48 de la Ley de Regulación del Juego. Este artículo, en su apartado primero, establece el hecho imponible de este impuesto: *“la autorización, celebración u organización de los juegos, rifas, concursos, apuestas y actividades de ámbito estatal (...) así como las combinaciones aleatorias con fines publicitarios o promocionales, asimismo, de ámbito estatal”*

El apartado segundo de dicho artículo, excluye del ámbito de aplicación de la ley *“los juegos de lotería de ámbito estatal, con independencia de su operador, privado o público, que los organice o celebre”*. El apartado tercero, nos habla del devengo del mencionado impuesto, este se producirá con *“la autorización, celebración u organización”*. *“Cuando se trate de autorizaciones, celebraciones u organizaciones que se extiendan a períodos temporales, el devengo se producirá el primer día de cada año natural, salvo el año en que se obtenga la autorización, en el que el devengo se producirá en la fecha de su autorización”*.

El sujeto pasivo o contribuyente, en este caso, es la persona física o jurídica que opera, organiza o desarrolla actividades que el impuesto grava. Además, también serán responsables solidarios del pago de este impuesto quienes ofrezcan actividades de juego a personas con residencia fiscal en España, o simplemente obtengan beneficio por el desarrollo del juego, siempre que no hayan comprobado que los operadores de dichas actividades tienen los títulos habilitantes para ello. De esta disposición extraemos la conclusión de que, aunque se trate de un juego sin el título habilitante administrativo correspondiente, deberá tributar. De esta manera, el legislador consigue que aún los juegos organizados ilegalmente tributen o, al menos, tengan la obligación legal de tributar. Por último, también serán responsables subsidiarios los dueños de infraestructura o prestadores de servicios que no constataran la existencia de títulos habilitantes, siempre que debieran, razonablemente, presumir que dichos servicios o infraestructuras iban a ser utilizados con el fin de celebrar actividades de juego reguladas en la Ley de Regulación del Juego.

A continuación pasamos a analizar la base imponible y gravamen del Impuesto sobre las actividades del juego. La base imponible varía según el tipo de juego, podrá ser:

- Ingresos brutos: importe total de las cantidades dedicadas a la participación en el juego, además de cualquier otro ingreso que se obtenga de su celebración.
- Ingresos netos: sigue siendo el importe total de las cantidades dedicadas a la participación en el juego, además del resto de ingresos obtenidos por su celebración pero, en este caso, se deducen los premios que el operador entrega a los participantes ganadores.

Aquí es pertinente que especifiquemos, para el caso en el que se trate de juegos en los que los operadores no obtengan como ingresos los importes jugados. Por ejemplo, el caso de la ruleta, cuando los jugadores pierden, es la banca quien cobra su apuesta, pero en el caso del poker, esa pérdida es una ganancia para otro jugador. En este último caso, el operador, extrae una comisión de la cantidad jugada por los jugadores. En estos casos la base imponible será el conjunto de esas comisiones cobradas por el operador a los jugadores.

En el caso del poker, se trata de un juego en el que no se juega “contra la banca”, como puede ser el caso de otros juegos de azar en los que si el jugador pierde el dinero apostado, se lo queda el operador y paga en el caso de ganar. En el caso del poker, la ganancia económica de un jugador, siempre es a causa de la pérdida de otro o otros jugadores. Por lo tanto la manera de obtener un ingreso de los operadores en el mundo del poker es a través de una comisión del dinero jugado en sus mesas, ésto en el mundo del poker se conoce como el “rake”. Este rake suele rondar entre 5-10%, más cercano al 5% en el caso de la mesas de cash games y al 10% en caso de torneos.

Por ejemplo en el caso del Casino de Torrelodones el rake para las mesas de cash es de un 5% en botes de un mínimo de 10 euros y con un máximo de 10 euros. Mientras que en los torneos presenciales cobran un 10% del bote de premios.
(Casino Gran Madrid)

En cuanto al tipo de gravamen el tipo aplicable también variará según la clase de juego, se explica en el siguiente cuadro adjunto:

TIPO DE JUEGO	BASE IMPONIBLE	TIPO APLICABLE
Apuestas deportivas del Estado	Ingresos brutos	22%
Apuestas deportivas / hípicas / otras mutuas, de contrapartida y cruzadas	Ingresos netos	20%
Rifas	Ingresos netos	20% (5% benéficas)
Concursos y otros juegos	Ingresos netos	20%
Combinaciones aleatorias con fines publicitarios	Importe total del valor de los premios ofrecidos	10%

Los operadores con residencia fiscal en Ceuta y Melilla gozarán de unos tipos diferentes (cercaos a la mitad).

Como es lógico, los operadores privados de juego online colocan su sede fiscal en lugares más beneficiosos impositivamente que el territorio español. Países como Malta o Gibraltar, son las opciones escogidas con más frecuencia. Bwin, Betfair, William Hill y Bet365 ninguna tiene su sede fiscal situada en España. Y, si acudimos al mundo del poker, la situación es similar, Pokerstars, tiene su sede en la Isla de Man y 888poker, la tiene en Gibraltar. (Cortázar, 2018)

Por último, la recaudación, gestión, inspección y liquidación de este Impuesto corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sin perjuicio de lo establecido en los Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas.

3.2.3 Tasa de gestión administrativa del juego

La Tasa de gestión administrativa se rige tanto por la Ley de Regulación del Juego, como por las demás fuentes normativas establecidas en la Ley 8/1989 de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

El 49.2 de la Ley de Regulación del Juego realiza una enumeración de los diferentes supuestos que constituyen el hecho imponible y, posteriormente, el apartado 5 del mismo artículo establece las cuantías para cada hecho imponible.

HECHO IMPONIBLE	CUANTÍA
<i>Emisión de certificaciones registrales</i>	20 euros
<i>Emisión de dictámenes técnicos de evaluación de la conformidad de sistemas de juego</i>	38.000 euros
<i>Inscripciones en el Registro General de Licencias de Juego</i>	2.500 euros
<i>Solicitud de licencias y autorizaciones</i>	10.000 por licencia / 100 por autorización
<i>Actuaciones inspectoras de comprobación técnica obligatorias legalmente</i>	5.000 euros
<i>Actuaciones regulatorias realizadas por la Comisión Nacional del Juego sobre las actividades de juego desarrolladas por los operadores habilitados y sujetas a la supervisión de esta entidad, destinadas a sufragar los gastos que se generen por la citada Comisión. (Ley 13/2011 de Regulación del Juego)</i>	0,75 por mil de los ingresos brutos de explotación

3.3 Perspectiva del jugador

Una vez hemos analizado las tasas que debe abonar el operador. Pasamos ahora al análisis de las correspondientes tasas impositivas a las que se tiene que enfrentar el jugador, que obtiene un rendimiento económico a través de estos juegos, incluidos en la Ley de Regulación del Juego.

A diferencia de los operadores de la actividad que se encuentran sujetos a un impuesto especial sobre el juego, cuando es el jugador el contribuyente, tributa a través del Impuesto de la Renta de las Personas físicas (IRPF), o el Impuesto de la Renta de No Residentes (IRNR).

3.3.1 La era de la tributación de las ganancias brutas

Aún con la última normativa de 2011, las pérdidas del juego no tenían la consideración de pérdidas deducibles, de esta manera no se tributaba sobre el beneficio realmente obtenido (ganancias - pérdidas) sino por la ganancia bruta. Por ejemplo, si un jugador de poker jugaba 10 torneos de 10 euros durante el año, en 9 no cobraba nada y en uno cobraba 110 euros, en lugar de tributar sobre los 10 euros de beneficio, como sería lógico, tributaba sobre los 110 cobrados del torneo en el que había obtenido dicha ganancia. (Mármol, 2017)

La lógica de la reforma producida en el año 2012, es que todos los juegos están compuestos de multitud de apuestas y no todas ellas son ganadoras, si elaboramos la base imponible sin tener en cuenta las pérdidas, estas bases imponibles serían falsas e injustas para el contribuyente. Debido al carácter insostenible de esta regulación, se redactó la Ley 16/2012 de 27 de diciembre, a partir de la cual se permite deducir pérdidas al jugador de su base imponible y, de tal forma, pagar impuestos únicamente por el beneficio obtenido por la actividad. La finalidad es gravar el incremento real que se produce en el patrimonio del contribuyente derivado de su participación en las distintas modalidades de juegos, de esta manera sólo tributa la ganancia patrimonial neta. (Ley 16/2012 por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica)

En este sentido, una de los casos más controvertidos fue el de Paco Vallejo, el 5 veces campeón de España de ajedrez, decidió, por diversión, jugar al poker online. Durante el año 2011, el ajedrecista tuvo unas ganancias de unos 86.000 euros, y unas pérdidas de unos 92.000 euros, por lo que finalizó el ejercicio con un beneficio negativo de unos 6.000 euros. El jugador no tributó nada de esta actividad, ya que no había obtenido un beneficio de la actividad.

El problema fue que no había entrado en vigor Ley 16/2012, por la cual se autoriza a los jugadores a tributar como ganancia el beneficio neto, y no la ganancia bruta. En Octubre de 2016, para la sorpresa de Paco, Hacienda le exigía que pagara impuestos sobre los 86.000

euros que había obtenido jugando al poker sin poder deducirse de las pérdidas. (Mellado, 2020)

Como bien sabemos la Ley de 2012 eximiría al ajedrecista de pagar impuestos por un ejercicio en el que tuvo pérdidas, pero la retroactividad de esta ley en un principio no entró en juego. Cuando más personas involucradas en procesos similares ganaron sus sentencias la Administración tributaria acabó cediendo y dándole la razón.

A día de hoy el menorquín sigue exigiendo una indemnización por los gastos legales y el daño moral sufrido, en tan complicado proceso.

3.3.2 La consideración de las ganancias del juego en el IRPF

La Ley 35/2006, en su artículo 6, regula el hecho imponible sujeto a esta norma: "*la obtención de renta por parte del contribuyente*". El apartado d) del artículo 6 considera renta las ganancias y pérdidas patrimoniales, siendo estas las variaciones en el patrimonio del contribuyente por alteración en su composición que no sean calificadas como rendimientos.

Por lo tanto, las ganancias provenientes del juego han de tributar como ganancias patrimoniales, ya que se trata de incorporaciones al patrimonio del contribuyente no consideradas rendimientos (art 33.1 LIRPF). (Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)

Una vez que sabemos que deben tributar como ganancias patrimoniales, es importante aclarar cómo incluirlas en la Declaración de la Renta. Observando el Modelo 100 de Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, distinguimos entre la base del ahorro, en donde se incluyen las ganancias y pérdidas patrimoniales que derivan de una transmisión patrimonial, y la base general, en donde se incluyen ganancias y pérdidas patrimoniales que no derivan de una transmisión patrimonial. Al no ser las ganancias provenientes del juego una ganancias que provenga de una transmisión patrimonial, serán incluidas en la base general. (Navau)

A la hora de cuantificar la ganancia o pérdida patrimonial que debe ser incluida en esta base general, la Ley 16/2012 con la que se puso fin a la era de la tributación de las ganancias brutas, permite descontar las pérdidas, pero debemos realizar una serie de concreciones al respecto. Si bien es cierto que la cantidad que se incluye en la base imponible podrá ser descontada por la cifra de pérdidas durante el ejercicio, en ningún caso, en un ejercicio en

el que las pérdidas superen a las ganancias, éstas supondrán una pérdida patrimonial. Es decir, el contribuyente puede deducirse las pérdidas del ejercicio, pero con el límite de las ganancias de ese mismo ejercicio. Así lo establece el artículo 33.5 de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: *“No se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes: Las debidas a pérdidas en el juego obtenidas en el período impositivo que excedan de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período.”* (Agencia Tributaria, 2019)

Además, estas pérdidas deben ser correctamente justificadas para que reduzcan la cifra de ganancias patrimoniales en la declaración de la renta de una persona física. Para ello utilizaremos los medios de prueba aceptados en materia tributaria, regulados por el artículo 106 de la Ley 58/2003 General Tributaria. Este artículo, en su apartado primero, remite a los medios de prueba del Código Civil y la Ley de Enjuiciamiento Civil, salvo que la presente ley diga lo contrario. (Ley 58/2003 General Tributaria)

3.3.3 Problemas de la Ley de Regulación del Juego

Con la entrada en vigor de la nueva Ley del Juego, los jugadores tienen la posibilidad de deducirse las pérdidas para pagar menos impuestos, lo cual tiene mucho más sentido que el sistema anterior, pero el nuevo sistema sigue teniendo algunas lagunas.

Desde el Ministerio de Hacienda subrayan, que deben señalarse las ganancias en juegos de azar en la declaración como ganancias patrimoniales, pero el problema es la manera de controlarlo. Si una persona va al casino con 100 euros y gana 3000, en teoría debería incluir esos 3000 euros en la declaración de la renta, cosa que nadie hace ya que es prácticamente imposible que la Administración tributaria se percate. Aunque el problema va más allá, esa misma persona vuelve al día siguiente al casino y pierde 1500, y a la semana siguiente pierde otros 800. Si esta persona realmente quiere cumplir con la normativa, debería solicitar resguardos que prueben lo que ha perdido en cada visita al casino y, así, deducirlos de sus ganancias a final de año. (Equipo de redacción , 2013)

El problema, por lo tanto, es probar con documentos, las pérdidas y las ganancias, ya que en muchos casos éstos ni existen, a pesar de que la legislación lleva años en vigor. La postura de la Agencia Tributaria establece que “el contribuyente podrá acreditar las pérdidas a través de la documentación que le aporte el operador a estos efectos”. Es decir, pedir al casino, bingo, dueño de bar con máquina tragaperras un justificante. Ni casinos, ni bingos y menos dueños de máquinas tragaperras llevan el control de lo que gastan sus clientes y si

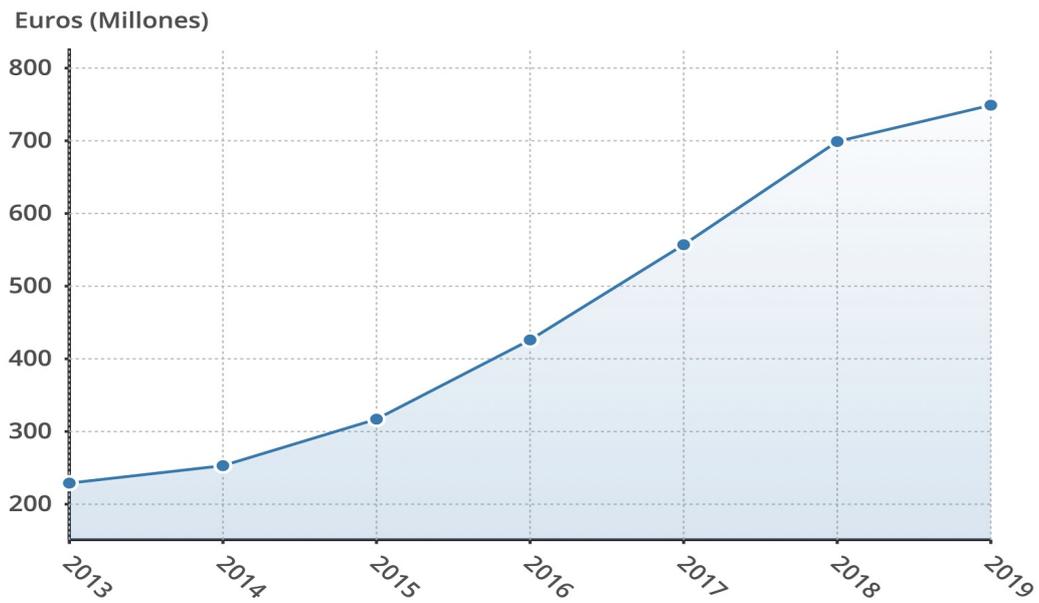
lo llevarán les supondría un coste hacerlo. Los empresarios del juego señalan que es imposible dar un recibo de las pérdidas, demandan que la normativa solamente ha sido pensada para el juego online. Además en 2012, año en el que entró en vigor la Ley de carácter retroactivo, los jugadores presenciales necesitaban documentos de los primeros meses del año para justificar pérdidas, documentos que, para entonces, ni existían, ni se consideraban necesarios. En resumen, una legislación con lagunas e injusta en los casos de juego presencial. (León, 2013)

Como ya hemos dicho y Hacienda admite, la normativa ha sido pensada para juego online. Al jugar por Internet siempre queda constancia de una tarjeta y una cuenta bancaria. En estos casos es extremadamente complicado evadir impuestos, ya que la Administración tributaria puede solicitar acceso a la documentación bancaria del jugador, a diferencia de cuando una persona gana un bingo o una partida presencial de poker cuyas ganancias no suelen ser declaradas. Pero por otro lado, en el juego online es mucho más fácil justificar las pérdidas. En el caso de las casas de apuestas online, los operadores facilitan un extracto de los ingresos y retiradas en la cuenta del jugador, el cual puede ser entregado a Hacienda como prueba de las pérdidas de un ejercicio.

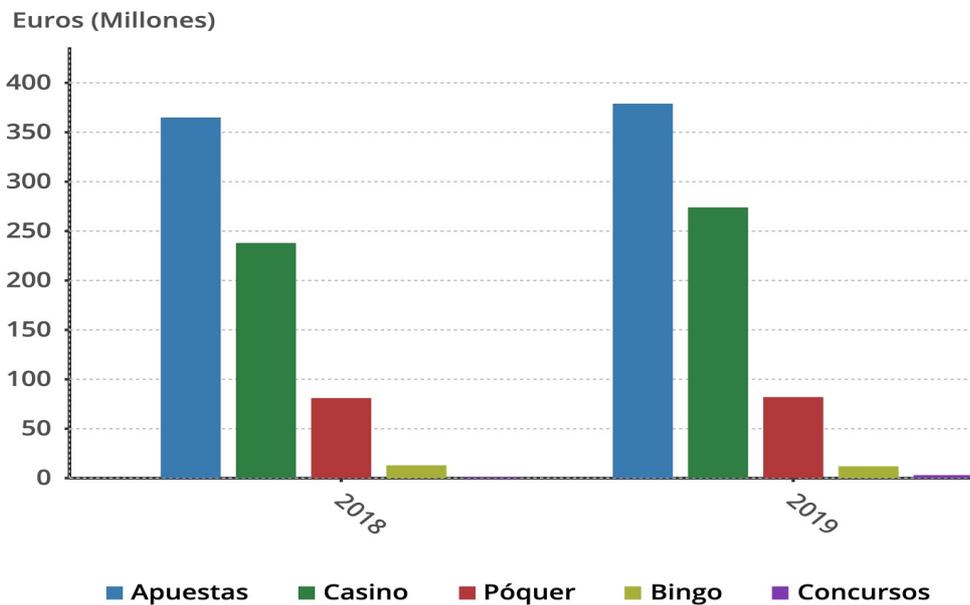
Por lo tanto, queda bastante claro que las medidas para poder deducir las pérdidas están enfocadas únicamente al juego online y, especialmente, a los profesionales del poker online. Aunque como veremos más adelante, la fiscalidad de éstos en España no es especialmente beneficiosa, si es verdad que reporta alguna ventaja, pero sigue a años luz de muchos de nuestros países vecinos.

Con el desarrollo de las nuevas tecnologías el juego online se ha incrementado considerablemente. Las diferentes estadísticas elaboradas por la Dirección General de la Ordenación del Juego lo demuestran.

El sector obtuvo unos márgenes de 749 millones de euros en 2019, un 7% más que en 2018. Según explica el informe de la Dirección General de Ordenación del Juego, este margen se mide restando los premios entregados a los jugadores, a la cifra del importe total abonado por los jugadores para participar en el juego. En el siguiente gráfico se muestra el crecimiento de este margen neto en los últimos años. (Ministerio de Consumo, 2020)

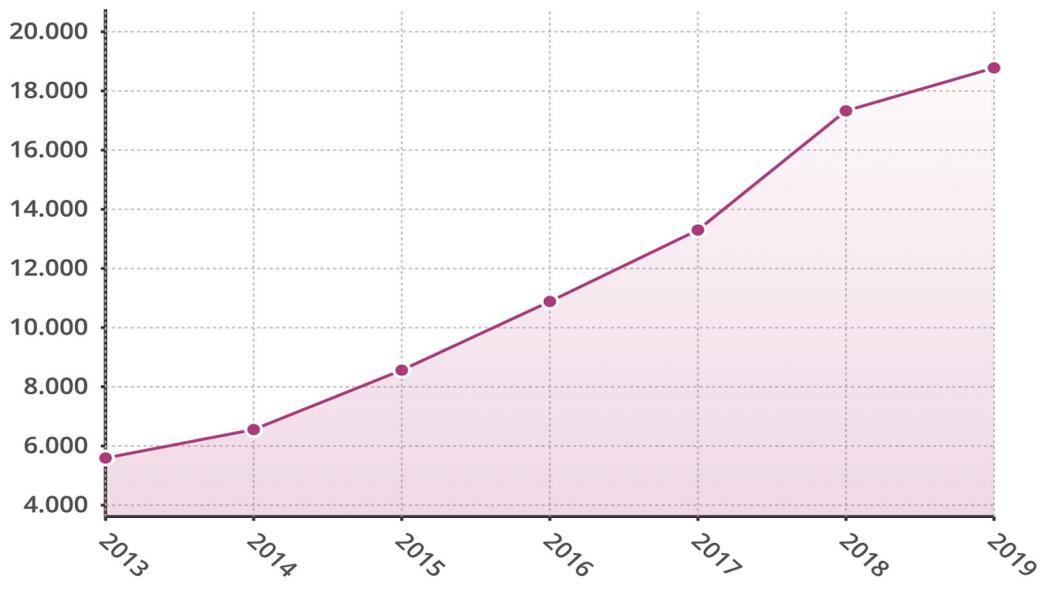


Pero este margen no es el mismo para todo tipo de juegos, hay juegos que aportan más dinero a los operadores que otros. Si los desglosamos en otra tabla observamos las enormes diferencias del margen obtenido para cada juego.



La cantidad de dinero apostado en nuestro país en plataformas online también va en aumento en los últimos años. (Dirección General de Ordenación del Juego, 28)

Euros (Millones)



PARTE II: TRIBUTACIÓN DEL POKER EN ESPAÑA

1. Situación tributaria del poker en la actualidad

1.1 Consideraciones previas sobre la profesión de jugador de poker

La primera consideración que debemos tener en cuenta, a la hora de analizar la profesión de jugador profesional de poker, es que no todas las personas que juegan al poker lo hacen de manera profesional.

1.1.1 Jugadores profesionales y jugadores recreacionales

Los jugadores recreacionales son personas aficionadas al poker que deciden dedicar parte de su dinero a divertirse e intentar obtener un beneficio jugando a las cartas. Estas personas, por lo general, suelen perder dinero. La inmensa mayoría de este tipo de jugadores, en el largo plazo no obtiene beneficios económicos de la actividad del poker. Un jugador recreacional puede ir a un casino en Las Vegas y sentarse a jugar en una mesa de poker con seis profesionales y terminar la noche ganando. Pero probablemente si esa misma persona acudiera mil veces a jugar en la misma mesa contra los mismos seis profesionales, el total de pérdidas y ganancias sería muy negativo en la inmensa mayoría de los casos.

Un jugador profesional de poker es una persona que juega al poker con el objetivo de obtener un beneficio económico, no por diversión o como hobby. Dentro de esta categoría podríamos distinguir entre jugadores semiprofesionales, que tienen otro trabajo el cual complementa los ingresos obtenidos por su actividad en el poker; y el jugador profesional, el cual únicamente se dedica al poker de manera profesional. Este último tipo de jugadores dedican miles de horas de su tiempo y en ocasiones dinero a través de cursos, entrenadores o aplicaciones a mejorar su juego, su éxito no es fruto del azar, sino del trabajo y la dedicación. La mejoría del poker no consiste solo en practicar jugando, existen aplicaciones muy avanzadas que combinan elementos de estadística, con patrones de comportamiento, obtenidos a través de una gran muestra de manos. Este tipo de jugadores son los ganadores, jugadores que en el largo plazo obtienen un beneficio económico de la actividad del poker. Lo cual no significa que ganen siempre, pueden tener días, meses o incluso años malos, pero en el largo plazo, a medida que la muestra de manos aumenta, el factor suerte se diluye y, suponiendo que su juego sea rentable, deberían ganar dinero.

La industria del poker funciona gracias a la presencia de jugadores recreacionales, un torneo en el que todos los jugadores son profesionales no es rentable. Los jugadores profesionales obtienen ingresos porque hay jugadores recreacionales que invierten dinero en divertirse en las mesas, con la posibilidad de obtener una ganancia económica. Gracias a que hay mucho aficionado al mundo del poker que no ha dedicado horas al estudio del juego a fondo, la industria se mantiene a flote. Por este motivo en algunos torneos se establece un máximo de jugadores profesionales.

1.1.2 Modalidades de poker

A pesar de que el trabajo versa sobre las implicaciones fiscales de este tipo de juegos, consideramos que es necesario conocer, aunque sea brevemente, las modalidades de juego que existen en el poker.

En primer lugar, el poker es un juego que tiene muchas modalidades como el Seven Card Stud (Diario Sur) o el Omaha, pero el más común es el Texas Holdem. En él se reparten 2 cartas a cada jugador y se descubren 5 comunes, con las 7 cartas gana el jugador que hace una jugada mejor de 5 cartas.

En segundo lugar dentro de cada modalidad, distinguimos entre dos tipos de poker: MTT y Cash Games. Los Cash Games son partidas que se llevan a cabo las 24 horas del día en los casinos y salas de juego online alrededor del mundo, en estas partidas los jugadores juegan con fichas que tiene un valor monetario (fichas de 10, 20 ó 100 euros). Cada jugador se puede sentar y levantar en cualquier momento con la cantidad de dinero que considere dentro de los límites de la mesa. MTT es completamente diferente, proveniente del inglés Multi-Table Tournament son los conocidos coloquialmente como torneos de poker. En este caso no estamos ante mesas que se encuentran abiertas para que los jugadores libremente se sienten en cualquier momento, son torneos con una hora de comienzo y descansos establecidos. Los participantes que se apuntan pagan un Buy-In que va destinado al bote de premios en su mayoría y en un porcentaje cercano al 10% al organizador del torneo. Además, en este caso, ningún jugador se puede levantar hasta que se elimine, quedándose sin fichas, o acabe el torneo, porque solo queda un jugador con fichas. De tal manera que si es un torneo de 100 euros, un jugador en la primera mano le gana todas las fichas a otro jugador, éste no puede levantarse y irse a casa con sus 100 euros y los 100 euros arrebatados al adversario, cosa que en Cash Games sí que podría hacer. Los premios se obtienen según la posición en la que finalice cada jugador.

Como hemos dicho, uno de los principales problemas a la hora de tributar en el juego presencial es probar con documentos a la Administración tributaria lo ganado o perdido. En el caso de MTT es algo que se podría llegar a conseguir, ya que solo se tendría que dar un documento de participación el torneo que justifica la pérdida por el precio de este (buy-in). Y un documento con la cantidad ganada, en el caso de cobrar algún premio.

En el caso de Cash Games la cosa cambia. Como hemos explicado, se trata de mesas donde los jugadores se pueden levantar y sentar libremente a jugar con su dinero. Por lo tanto un jugador se puede sentar con 100 euros a jugar unas manos, levantarse con 150, irse a cenar por el casino y volver a sentarse con 50 para finalmente levantarse con 400. A lo que me refiero es que las transacciones de dinero son constantes, en cada mano hay intercambios de dinero entre los jugadores participantes. La única posibilidad que se podría implementar es un sistema de contabilización del dinero con el que se entra y se sale de la sala de poker, pero dependería mucho de la sinceridad de los jugadores, ya que controlar que un jugador se guarde una ficha de 50 euros en el bolsillo es prácticamente imposible.

Básicamente la tarea de expedir documentos fiables de pérdidas y ganancias por parte de los casino y salas de juego, en el caso del poker, parece imposible o muy costoso. Por otro lado, los jugadores que juegan al poker de manera presencial no van contribuir de ninguna manera a un posible paquete de medidas en este sentido. La situación actual les permite no tributar sobre las ganancias obtenidas de manera presencial. Si que es verdad que cuando las cifras crecen, la Administración tributaria ya si que reclama. Pero si un jugador habitual, que gana unos 1000-2000 euros al mes jugando Cash Games en el Casino de Gran Vía, por ejemplo, cobrando siempre en efectivo, la Administración tributaria probablemente no exija la tributación de estas ganancias.

1.1.3 Aleatoriedad

Pero si estamos ante un juego de azar, ¿como es que hay jugadores que ganan más a menudo que otros? Esta es la esencia del poker, al igual que la lotería, los dados, la ruleta o otros juegos de azar, el poker tiene un componente de aleatoriedad; pero, a diferencia del resto de juegos de azar, también tiene un componente muy importante de habilidad.

Para demostrar la existencia de este componente de habilidad en el poker no hay más que ver las cifras de ganancias de los mejores jugadores de la historia, todos, por supuesto, jugadores profesionales. Un jugador de poker profesional puede tener épocas de perder

dinero, ya que existe ese componente azaroso, “jugando perfecto puedes perder si tienes mala suerte”. Pero, en el largo plazo, un jugador profesional va a obtener rentabilidad jugando al poker siempre que tenga un correcto manejo de su banca. La banca de un jugador de poker es la cantidad de fondos de los cuales dispone el jugador para “arriesgar al poker”. Por ejemplo, un jugador que tiene 10.000 euros de banca no puede jugarse un torneo de 5000 euros de entrada, ya que estaría destinando un 50% de su banca a un único suceso en el que el azar influye. Como norma general, un jugador profesional nunca va a destinar más de un 1% de su banca a un único torneo.

	DANIEL NEGREANU 	 PokerStars.es	\$39,156,006
	BRYN KENNEY 		\$38,822,657
	ERIK SEIDEL 		\$33,551,889
	JUSTIN BONOMO 		\$29,912,846
	ANTONIO ESFANDIARI 		\$26,644,271
	PHIL IVEY 		\$26,060,152
	JOHN JUANDA 		\$23,249,152
	STEPHEN CHIDWICK 		\$22,649,580
	DOMINIK NITSCHKE 		\$22,424,691
	SCOTT SEIVER 		\$21,871,781

Pero entonces, ¿los jugadores profesionales que juegan torneos de 1 millón de euros de Buy-In tienen 100 millones de banca?

La respuesta es que, normalmente, no. Aquí es donde entra en juego el fenómeno del bancaje. El bancaje consiste en un acuerdo por el cual un inversor independiente paga a un jugador de poker el buy-in de un torneo y, en caso de que este consiga algún premio en el torneo, la persona que ha financiado el pago del buy-in participará de los beneficios tal y como hayan establecido jugador y inversor previamente. El pacto habitual entre inversor y jugador en el mundo del poker es el clásico 50/50. Por ejemplo, si un inversor abona 100.000 euros de entrada a un jugador profesional para que se juegue un prestigioso torneo

y este obtiene el 2do premio por valor de 800.000 euros, el reparto sería el siguiente: primero deducimos la inversión para obtener el beneficio, 700.000 euros, de los cuales 350.000 corresponden al jugador y 350.000 al inversor. Como he dicho, esta es la norma general, nada impide a los jugadores e inversores llegar a algún otro tipo de acuerdo. (Gutiérrez, 2012)

Parece lógico que pactos de esta naturaleza tengan algún tipo de implicación fiscal, ya que no es lógico que solo tribute el jugador de esta ganancia patrimonial.

1.1.4 La industria del poker

Por último me gustaría aclarar el funcionamiento de esta industria. Cuando una mesa, ya sea online o presencial, ofrece su plataforma física u online para que los jugadores puedan enfrentarse en las mesas, no lo hace de manera gratuita. En el caso de los Cash Games, el casino o sala de poker online cobra una cantidad cercana al 5% de cada bote jugado en sus mesas. Esto es un problema para muchos jugadores, ya que reduce en gran medida su beneficio. En el caso de los MTT, el rake es cercano a un 10% del Buy-In, por lo que el bote de premios solo contará con un 90% del dinero aportado por los jugadores.



En el siguiente dibujo se ve como entra dinero a través de los depósitos (ingresos en una mesa online) en la mesa de poker. Este dinero sale de dos maneras de la mesa, en retiradas de los jugadores o el rake que cobra la casa. La casa va a llevarse su porcentaje siempre que haya actividad en sus mesas, "la banca siempre gana".

1.2 Tributación actual en España

Lo primero que debemos tener en cuenta es que la fiscalidad del poker, tanto online, como presencial, dependerá del país en el que tribute el contribuyente. Por lo tanto, el jugador deberá tributar en el país en el que reside y no en el que se está realizando el torneo o la partida. A la hora de incluir estas ganancias en la declaración, acudiremos al apartado de “Ganancias y pérdidas patrimoniales que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales”.

Desde la Ley 16/2012, existe la posibilidad de compensar pérdidas y ganancias a la hora de tributar los ingresos del poker. En el caso del poker online es muy fácil proporcionar las pruebas correspondientes para hacer esta compensación, ya que hay un registro de todas las operaciones. El problema viene en el caso del poker presencial, donde no se registra lo que gana o pierde cada jugador en cada mano, por lo que es casi imposible contabilizar estas pérdidas.

Como ya hemos comentado, las ganancias del juego tributan como ganancia patrimonial que no procede de la transmisión de elementos patrimoniales en el IRPF, por lo tanto, el tipo impositivo de las ganancias del poker va a depender del tramo de IRPF en el que se encuentre el contribuyente:

TRAMOS DE IRPF 2020

Base Imponible		Tipo a aplicar
Desde	Hasta	
0,00 €	12.450,00 €	19%
12.450,01 €	20.200,00 €	24%
20.200,01 €	35.200,00 €	30%
35.200,01 €	60.000,00 €	37%
60.000,01 €	130.000,00 €	45%
130.000,01 €	300.000,00 €	47%
Más de 300000,01 €		49%

Además, a la hora de tributar, debemos tener en cuenta que este ingreso no tiene retención alguna, por lo tanto, los jugadores deben ser previsores, ya que a final de año deberán tributar por las ganancias acumuladas durante todo el año. (Trecet, 2019)

Como bien sabemos, el mínimo a partir del cual tributan las ganancias patrimoniales es de 1000 euros. Por lo tanto, las ganancias del poker que no lleguen a 1000 euros estarán exentas de tributación.

Si las ganancias superan los 1000 euros, deberán ser incluidas en la declaración de la renta del jugador, concretamente en el apartado de “Ganancias y pérdidas patrimoniales que no derivan de transmisión de elementos patrimoniales”. Como sabemos, de esta cifra se pueden compensar las pérdidas, tributando sobre el beneficio real de la actividad.

En el caso contrario, en el que el jugador ha tenido un mal año y las pérdidas superan a las ganancias, parece tener sentido que se pueda deducir esas pérdidas de algún año siguiente. Esta práctica es común en las ganancias y pérdidas patrimoniales de la bolsa, por ejemplo, donde las pérdidas se pueden traspasar al año siguiente con un máximo de cuatro años. En el caso del poker, no se ofrece la posibilidad de imputar las pérdidas a ejercicios de años posteriores. (Domínguez, 2019)

Ejemplo controvertido

Por esta razón, nos encontramos con casos en los que jugadores que han ganado grandes sumas de dinero jugando al poker en los primeros 6 meses del año, mueven su residencia fiscal, para optimizar su coste fiscal derivado de ganancias obtenidas, o que puedan obtener, en los otros 6 meses del año.

A modo de ejemplo, un jugador de niveles bajos (torneos de 10-100 euros) juega un torneo satélite¹ de 100 euros, cuyo primer premio es la entrada a un torneo de 5000 euros de entrada en Enero. Este jugador gana el satélite y recibe la entrada al torneo de 5000 euros. Juega este torneo y queda en tercera posición, cobrando unos 300.000 euros. Si este jugador viviera el resto del año en España, tendría que tributar en nuestro país, pero tiene la opción de viajar a otro país con niveles de tributación menores y tributar allí. Esta realidad existe por la normativa fiscal aplicable en España. Los requisitos que debería respetar el jugador son: no desplazar su residencia a un paraíso fiscal, y no cumplir ninguno de los requisitos del artículo 9 de la Ley del IRPF: permanecer más de 183 días en territorio español ó que radique el núcleo principal, la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta en nuestro país.

¹ Torneo cuyo premio es la entrada a otro torneo en lugar de una suma económica

² Cuota de entrada para participar en un torneo de poker. Normalmente va destinada en un 90% al

Asimismo, observando la normativa del IRNR en su artículo 13.1 i) establece:

Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

i) Las ganancias patrimoniales:

1.º Cuando se deriven de valores emitidos por personas o entidades residentes en territorio español.

2.º Cuando se deriven de otros bienes muebles, distintos de los valores, situados en territorio español o de derechos que deban cumplirse o se ejerciten en territorio español.

3.º Cuando procedan, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio español o de derechos relativos a éstos. En particular, se consideran incluidas:

Las ganancias patrimoniales derivadas de derechos o participaciones en una entidad, residente o no, cuyo activo esté constituido principalmente, de forma directa o indirecta, por bienes inmuebles situados en territorio español.

Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de derechos o participaciones en una entidad, residente o no, que atribuyan a su titular el derecho de disfrute sobre bienes inmuebles situados en territorio español. (Real Decreto Legislativo 5/2004)

Posteriormente el artículo 14 indica las rentas exentas de este impuesto:

1. Estarán exentas las siguientes rentas:

c) Los intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios a que se refiere el artículo 25.2 de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, así como las ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles obtenidos sin mediación de establecimiento permanente, por residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o por establecimientos permanentes de dichos residentes situados en otro Estado miembro de la Unión Europea. (Real Decreto Legislativo 5/2004)

Por último, el modelo de convenio de la OCDE para evitar situaciones de doble imposición establece lo siguiente:

1. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles, conforme se definen en el párrafo 2 del artículo 6, pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que estén sitos.

2. *Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, o de bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente de un Estado Contratante posea en el otro Estado Contratante para la prestación de servicios profesionales, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación del establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa) o de la base fija, podrán someterse a imposición en este otro Estado. Sin embargo, las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles mencionados en el párrafo 3 del artículo 22 sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante al que, de acuerdo con dicho artículo, corresponde el derecho a gravarlos.*

3. *Las ganancias obtenidas por un residente de un Estado contratante de la enajenación de acciones o participaciones, o derechos similares, cuyo valor proceda en más de un 50 por ciento, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en el otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado. Lo dispuesto en la frase anterior no será de aplicación:*

- *a) a la enajenación de acciones cotizadas en una Bolsa de Valores suiza o española, o en cualquier otra Bolsa que puedan acordar las autoridades competentes; o*
- *b) a la enajenación de acciones o participaciones de una sociedad si la sociedad utiliza el bien inmueble para su propia actividad industrial.*

4. *Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los apartados 1, 2 y 3 sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que resida el transmitente.*

Por lo tanto a nivel nacional, observamos que la ganancia está sujeta y exenta del IRNR entre los países miembros de la UE, tal y como establece el artículo 14 de la Ley del IRNR. A nivel internacional, se amplía la exención a los países que tengan un convenio de doble imposición suscrito con España, tal y como establece el modelo de Convenio de la OCDE.

1.3 Implicación fiscal del bancaje

Como hemos explicado anteriormente, el bancaje es un fenómeno muy común en el mundo del poker, que consiste en un acuerdo por el cual un inversor independiente paga a un jugador de poker el buy-in de un torneo y, en caso de que éste consiga algún premio en el torneo, la persona que ha financiado el pago del buy-in participará de los beneficios, tal y

como hayan establecido jugador y inversor previamente. Pero, qué ocurre con la tributación de estas ganancias cuando corresponden en un porcentaje al jugador y en otro al inversor.

Se trata de una cuestión bastante controvertida sobre la que no existe regulación fiscal y la Administración tributaria no da una solución clara. La opción recomendada, por la mayoría de jugadores con experiencia, es la de pactar con tu inversor el reparto de las ganancias netas. Esto significa que el jugador siempre va a reservar una parte de esas ganancias para pagar impuestos y es la cantidad restante la que se repartirá con el inversor. Por ejemplo, si un jugador gana un torneo por valor de 20.000 euros y le corresponde un tipo del 30%, los 6.000 euros correspondientes a impuestos corresponden al jugador ya que se los tendrá que abonar a Hacienda. Y los 14.000 euros restantes serán los que se repartirán entre jugador e inversor. Los problemas de este método son, en primer lugar, la indiferencia sobre el tipo de IRPF que le corresponderá al jugador a final de año, ya que este dependerá de las ganancias y pérdidas que tenga el resto del año, además del resto de rentas generadas por el jugador durante el ejercicio. En segundo lugar, con este tipo de pactos, se reduce la rentabilidad obtenida por el inversor, al cual rara vez le va a salir rentable. Por ello este tipo de bancajes son más comunes entre personas con residencia fiscal en lugares de baja tributación. (Poker Red, 2015)

Sea cual se el pacto que hagan inversor y jugador, no es necesario que sea elevado a público con la firma de un notario, pero sí altamente recomendable hacerlo por la fiabilidad que le aporta al documento. En este documento se debe incluir el % de reparto del posible premio, para que luego cada uno justifique a la Administración tributaria la cantidad sobre la que tributa.

1.4 El éxodo de jugadores fuera de nuestras fronteras

El porcentaje de jugadores españoles profesionales que tienen su residencia fiscal en España es pequeño, sobre todo, los que juegan niveles más altos. Si bien es cierto que existen jugadores de poker profesionales, cuya residencia fiscal se encuentra en España, no existe un jugador profesional español que aspire a ganar cientos de miles de euros anuales jugando al poker, que tribute en España.

¿Pero es la tributación fuera de España tan beneficiosa para el jugador? Poniendo la vista en nuestros países vecinos europeos, en Inglaterra, los jugadores están exentos de tributar, ya que es la casa de apuestas la que asume un tipo impositivo por el Juego, mientras que en nuestro país la imposición es doble, jugador y casa contribuyen cuantiosamente. En

cuanto a nuestros vecinos galos, la situación es similar a la española, donde tributan salas y jugadores, pero ya tienen un proyecto de ley en la mesa para que los jugadores no tengan que tributar. El caso de Portugal es diferente, desde que se aprobó su normativa sobre el juego en 2015, los jugadores portugueses gozan de exención absoluta. La lista sigue con muchos países en los que la tributación es muy baja o inexistente, siendo España uno de los peores países del mundo para ejercer la actividad del poker de manera profesional. (Enriquez-Nistal, 2019)

Otro factor a tener en cuenta a la hora de determinar la residencia fiscal de un jugador de poker, es la posibilidad de jugar contra el mayor número de jugadores posible. Hasta no hace mucho, en España solo se podía jugar contra jugadores que, de la misma manera, se encontraran en territorio español. A día de hoy, hemos mejorado algo, el 6 de julio de 2017 la Dirección General de Ordenación del Juego firmó el Acuerdo sobre Liquidez Compartida en el Juego de Poker Online junto a las autoridades reguladoras del juego online francesa, portuguesa y italiana. De esta manera jugadores españoles, portugueses, italianos y franceses actualmente pueden jugar en las mismas mesas online desde sus países de origen.



A pesar de esta mejoría hay muchos países, es el caso de Inglaterra, en los que se permite enfrentarse a contrincantes de todo el mundo a través de los llamados servidores “.com”. Además en “.com” es donde se encuentran los torneos online más grandes, mientras que por ejemplo en España el máximo permitido son torneos de 250 de Buy In², cifra cuanto menos escasa para los jugadores profesionales.

Una vez que tenemos claros los factores influyentes a la hora de seleccionar la residencia fiscal de un jugador de poker, veremos los destinos elegidos por los mejores jugadores españoles de poker.

El lugar idílico por los factores comentados y por cercanía es Inglaterra, la tributación es del 0% como hemos comentado y permite jugar en “.com” contra jugadores de todo el mundo.

² Cuota de entrada para participar en un torneo de poker. Normalmente va destinada en un 90% al bote de premios del propio torneo y en un 10% al organizador del mismo.

En concreto, Londres es el destino elegido por algunos de los mejores jugadores españoles, es el caso del jugador de la historia del poker español con más ganancias, Adrián Mateos.
(Pokerlistings)

PARTE III: CONCLUSIÓN FINAL

1. Opinión personal

A nuestro entender, teniendo en cuenta el mundo tan sumamente globalizado en el que vivimos, debemos adaptarnos en cierta manera a lo que hacen nuestros vecinos en materia fiscal. De la misma manera en la que España ha tratado de buscar una mayor competitividad a través de una fiscalidad más laxa en materia de Impuesto de Sociedades (Fortuño, 2019), por qué no intentar competir con nuestro países vecinos en materia de tributación en el mundo del poker.

Parece un tanto arriesgado lo que proponemos, pero viendo las cifras de los casos implicados, comprobaremos que no lo es. Actualmente, cualquier jugador español que ingrese más de 100.000 euros anuales jugando al poker no tiene su residencia en España y muy pocos son los que se mantienen en España ingresando 50.000 - 100.000 euros anuales. Parece bastante lógico que salgan de nuestras fronteras, huyendo de una tributación mucho más elevada que la que hay en el extranjero. Ahora hagámonos a la idea de lo que dejan de percibir las arcas públicas españolas por esta terrible situación.



Como podemos ver en el gráfico, las cantidades de dinero son muy elevadas, estos datos no corresponden a un año natural, ya que son los ingresos acumulados de toda su carrera, simplemente se muestra para que el lector se haga a la idea de las cantidades de las que hablamos. A fecha de Octubre del año 2019 por ejemplo, Adrián estaba cercano al millón de

euros, Aído superaba los 3 millones y Reixach rondaba los 3 millones de ganancias también. Estos 3 jugadores españoles, por supuesto, no residen en España, tienen la residencia en Londres, que, como hemos visto es uno de los destinos más comunes para los jugadores de poker. (Salvador, 2019)

Solo teniendo en cuenta los 7 millones, más o menos, ingresados por estos jugadores, restándole las pérdidas, que estimamos serán alrededor de 2 millones, ya que estos jugadores juegan grandes cantidades de dinero, tendríamos unos 5 millones de base imponible a tributar. Aunque existiera en España, una tributación extremadamente permisiva para estos 5 millones de euros, muy probablemente superarían la cifra de tributación actual de los escasos profesionales de poker que residen en España.

Lo que queremos expresar con esta reflexión, es que reduciendo el tipo a pagar por este tipo de actividades, la Administración tributaria recaudaría más recursos públicos vía impuestos. Un 1% de la cifra de beneficios de los principales jugadores profesionales españoles, es una cifra muchísimo más grande que un 20, 30 o 40% de la cifra de beneficios de los jugadores que actualmente residen en España. Por no hablar de la cantidad de nuevos jugadores que atraería esta nueva política fiscal, considerando todas las ventajas que implica vivir en un país tan atractivo como el nuestro (clima, precios, gastronomía, etc). Asimismo, todas estas personas que vuelven a residir dentro de nuestras fronteras, harían todas sus actividades más allá del poker dentro de nuestro país, lo que aumentaría aún más la recaudación en materia de impuestos.

2. Cuestión ética

Ante la propuesta de bajar los impuestos en materia de juego, alguien podría argumentar que se están incentivando actividades que van en contra de la prevención de la ludopatía o la protección del consumidor.

La cuestión fiscal no es algo que afecte a los ludópatas, un jugador ludópata en el 99% de los casos es un jugador perdedor. Estos jugadores ningún año declaran ante la Administración tributaria, ya que no tienen nada que declarar. Los juegos de azar están pensados para que la banca siempre gane en el largo plazo, por lo tanto, el jugador en el largo plazo siempre pierde. La única excepción a esta regla es el poker, en el que los estudiosos de este juego consiguen desarrollar una forma de jugar en la que rentabilizan el largo plazo. Por lo tanto, una política fiscal más laxa no beneficiaría a ludópatas, sino a

personas que juegan para ganarse la vida con el poker y que emplean en ello todo su esfuerzo y dedicación.

3. Propuesta Personal

Una vez que hemos visto la actual situación que viven los jugadores de poker que viven dentro de nuestras fronteras, me gustaría finalizar el trabajo con una propuesta, a mi juicio más justa, que la actual regulación.

Analizando alguna manera de resolver esta situación, son variadas las posibilidades que surgen. Es a mi parecer justo, que la carga impositiva de los juegos de azar sea diferente según el nivel de habilidad que exige el juego o tipo de apuesta. Un jugador de poker es una persona que invierte grandes cantidades de tiempo y dinero en conseguir rentabilidad en un mundo tan competitivo, no es, por lo tanto, justo que tribute de la misma manera que alguien que ha tenido un golpe de suerte. Si que es verdad que en el poker hay un gran factor de suerte y se han dado casos de jugadores completamente aficionados que han ganado inmensas cantidades de dinero por un golpe de azar, pero esta no es la tónica habitual.

Otro de los factores que, en mi opinión, debemos tener en cuenta es la competencia que existe en el extranjero. Vivimos en un mundo globalizado donde hay libre tráfico de personas, es por ello que los jugadores nunca residirán en un territorio con medidas impositivas tan restrictivas.

Por estas razones, propongo las siguientes soluciones para mejorar la excesiva tributación que existe en España sobre juego, en especial del poker:

- Copiar el modelo de algunos de nuestros países vecinos, donde es el operador el que soporta la carga impositiva. Al final, el operador se está beneficiando de la actividad en el cien por cien de los casos, el jugador debe arriesgar su dinero, sabiendo que además, si gana debe tributar.
- Extraer el impuesto sobre la ganancias del juego del IRPF. Establecer un impuesto a parte en el que se diferencie la tributación según el tipo de juego y la influencia en éste de la habilidad del jugador frente al azar.
- Considerar las ganancias del poker como rendimientos del trabajo. Realmente la mayoría de personas que tributan por este tipo de ganancias son personas que se dedican a esto de manera profesional, es su trabajo.

- Introducir la posibilidad de imputar pérdidas a ejercicios siguientes como se permite a los inversores de la bolsa de valores. Ambos son actividades que dan una rentabilidad a cambio de un riesgo.

4. Conclusiones

Habiendo analizado la tributación en el juego de nuestro país, comenzando por una regulación general de la actividad a lo largo de la historia y en la actualidad, y continuando con la regulación fiscal de este tipo de prácticas, haciendo especial hincapié en el mundo del poker, hemos llegado a una serie de conclusiones.

La tributación desde la perspectiva del operador se desdobra en dos impuestos o tasas diferentes. En primer lugar, el Impuesto sobre las actividades del juego, cuyo tipo aplicable y base imponible varían según el tipo de juego. En segundo lugar, la Tasa de gestión administrativa, cuya cuantía también varía según el hecho imponible del que se trate.

Desde la perspectiva del jugador, este tributa a través del Impuesto de la Renta de las Personas físicas (IRPF), o el Impuesto de la Renta de No Residentes (IRNR). Como hemos visto, durante muchos años, la tributación se realizaba sobre las ganancias brutas obtenidas, sin ofrecer la posibilidad de deducir pérdidas. Con la entrada en vigor de una nueva ley en 2012, esta injusta situación a los ojos de muchos, llegó a su fin. En la actualidad las ganancias netas provenientes del juego han de tributar como ganancias patrimoniales, ya que se trata de incorporaciones al patrimonio del contribuyente no consideradas rendimientos. Al no derivar de una transmisión patrimonial, estas ganancias deben ser incorporadas a la base general y tributar al tipo correspondiente para cada contribuyente.

Una de las grandes lagunas que hemos observado, es el caso del juego presencial, donde resulta casi imposible para los jugadores justificar las pérdidas, a falta de la emisión de los correspondientes documentos por parte de los operadores. De la misma manera, no queda constancia alguna de muchas de las ganancias presenciales. Por lo tanto, queda bastante claro que las medidas para poder deducir las pérdidas, impulsadas por la Ley 16/2012, están enfocadas únicamente al juego online y, especialmente, a los profesionales del poker online.

A pesar de estas, relativamente nuevas, leyes que buscaban mejorar la situación del jugador ante la Administración tributaria, España es uno de los países con tributación más

alta en el mundo del poker. Nuestro país es escuela de muchos de los mejores jugadores del mundo, pero ello no se ve reflejado en nuestras arcas públicas.

BIBLIOGRAFÍA

Legislación

- Ley 13/2011 de Regulación del Juego.
- Ley 16/2012 por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica.
- Ley 3/2013 de creación de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia.
- Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Ley 58/2003 General Tributaria.
- Real Decreto Legislativo 5/2004.
- Código Penal de 1822.

Obras doctrinales

- Abad, M. P. (2014). Despenalización de los juegos de azar en España. *Via Iuris* (16), 11-33.
- Enriquez-Nistal, S. (27 de Noviembre de 2019). Fiscalidad como elemento esencial para el futuro del poquer online en España. *AZAR*.
- Navau, P. Apuntes de la asignatura Sistema Fiscal I.
- Mármol, L. R. (25 de Marzo de 2017). Tributación del juego. *Hay Derecho*.

Recursos de Internet

- Agencia Tributaria. (2019). Modelo 100. Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Obtenido de https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Ayuda/16Presentacion/100/8_2_6_1_1.shtml
- Bock, H. A. (s.f.). *Law Express News*. Recuperado el Marzo de 2020, de <https://www.lawyerpress.com/2018/11/08/diferencias-principales-entre-el-juego-publico-del-estado-y-el-privado-de-las-casas-de-apuestas/>
- Casino Gran Madrid. (s.f.). Recuperado el Abril de 2020, de *Poker Cash, Casino de Torrelodones*: <https://www.casinogranmadrid.es/poker/cash>
- Cortázar, A. (11 de Febrero de 2018). *elBoletín*. Recuperado el Abril de 2020, de *Las Principales casas de apuestas online en España tienen sede en paraísos fiscales*: <https://www.elboletin.com/noticia/159222/nacional/las-principales-casas-de-apuestas-online-en-espana-tienen-sede-en-resorts-fiscales.html>

- Diario Sur. (s.f.). Principales Modalidades del Poker. Obtenido de <http://especiales.diariosur.es/poker/noticias/2010-09-27/principales-modalidades-poker-1328.html>
- Dirección General de Ordenación del Juego. (28 de Febrero de 2020). Epdata. Recuperado el Abril de 2020, de <https://www.epdata.es/datos/juego-online-espana-datos-estadisticas/161>
- Domínguez, E. (14 de Abril de 2019). Poker Red. Recuperado el Abril de 2020, de <https://www.poker-red.com/noticias/declaracion-renta-guia-jugadores-poker-32270>
- Equipo de redacción . (5 de Abril de 2013). La Voz de Galicia .
- Fortuño, M. (12 de Julio de 2019). El Blog Salmón. Recuperado el Marzo de 2020, de <https://www.elblogsalmon.com/economia/necesidad-urgente-bajar-impuesto-sociedades>
- Gutiérrez, R. (15 de Octubre de 2012). Poker News. Obtenido de <https://es.pokernews.com/noticias/2012/10/jason-mercier-habla-bancaje-poker-8117.htm>
- Hedilla Abogados. (s.f.). Law Express. Recuperado el Marzo de 2020, de <https://www.lawyerpress.com/2018/11/08/diferencias-principales-entre-el-juego-publico-del-estado-y-el-privado-de-las-casas-de-apuestas/>
- KelBet. (s.f.). Recuperado el Marzo de 2020, de <https://kelbet.es/el-origen-del-poker.html>
- León, F. G. (12 de Abril de 2013). ELPAÍS.
- Lotería Cervantes. (s.f.). Lotería Cervantes. Recuperado el Abril de 2020, de <https://www.loteriacervantes.es/blog.php?idEntrada=historia-de-los-juegos-de-azar-3>
- Martínez, F. B. (8 de Marzo de 1977). Legalizado el juego en España. ELPAÍS .
- Mellado, E. (15 de Febrero de 2020). Marca .
- Ministerio de Consumo. (28 de Febrero de 2020). Recuperado el Abril de 2020, de Epdata: <https://www.epdata.es/datos/juego-online-espana-datos-estadisticas/161>
- Poker Red. (15 de Marzo de 2015). Foro Poker Red. Recuperado el Abril de 2020, de <https://www.poker-red.com/foros/showthread.php?92971-Dudas-bancaje-en-vivo>
- Pokerlistings. (s.f.). Recuperado el Marzo de 2020, de <https://www.pokerlistings.es/si-eres-jugador-de-poker-estos-son-los-mejores-destinos-para-competir-56921>
- Salvador, R. (30 de Septiembre de 2019). La Vanguardia .
- Trecet, J. (18 de Julio de 2019). Bolsamanía. Recuperado el Abril de 2020, de <https://www.bolsamania.com/declaracion-impuestos-renta/fiscalidad-poker-online/>

- Woolf, V. (Marzo de 2020). Obtenido de Culturamas, la revista de información cultural en Internet: <https://www.culturamas.es/2019/04/01/evolucion-de-los-juegos-de-azar-en-espana/>