



Roj: **STSJ M 1970/2015 - ECLI:ES:TSJM:2015:1970**

Id Cendoj: **28079330052015100336**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **5**

Fecha: **09/03/2015**

Nº de Recurso: **1905/2012**

Nº de Resolución: **348/2015**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR, Madrid, 27-09-2012,**
STSJ M 1970/2015

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2012/0015439

Procedimiento Ordinario 1905/2012

Demandante: D./Dña. Eutimio

PROCURADOR D./Dña. MARIA DOLORES DE HARO MARTINEZ

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 348

RECURSO NÚM.: 1905-2012

PROCURADOR D./DÑA.: MARIA DOLORES DE HARO MARTÍNEZ

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo



Dña. María Rosario Ornosá Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Sandra María González de Lara Mingo

Dña. Carmen Álvarez Theurer

En la Villa de Madrid a 9 de marzo de 2015.

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1905-2012 interpuesto por D. Eutimio representado por la procuradora DÑA. MARIA DOLORES DE HARO MARTÍNEZ contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 27.9.2012 reclamación nº NUM000 Y NUM001 , interpuesta por el concepto de IRPF habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la suplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

SEGUNDO: Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

TERCERO: No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se señaló para votación y fallo la audiencia del día 3-3-2015 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. José Alberto Gallego Laguna.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 27 de septiembre de 2012 en las reclamaciones económico-administrativas números NUM000 y NUM001 , interpuestas contra el acuerdo de liquidación provisional núm. de referencia NUM002 , dictado por la Administración de María de Molina de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009, por cuantía de 3.538,80 € (REA 05082/11) y contra el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria consistente en dejar de ingresar parte de la deuda tributaria en el plazo reglamentario, derivada del acuerdo de liquidación anterior, por cuantía de 522,44 € (REA 08961/11).

La indicada resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, acuerda desestimar la reclamación NUM000 confirmando el acto administrativo impugnado, y acuerda estimar la reclamación NUM001 , anulando el acuerdo sancionador impugnado.

SEGUNDO: El recurrente solicita en la demanda que se proceda a anular la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid y consecuentemente las liquidaciones provisionales practicadas por la AEAT.

Alega, en resumen, como fundamento de su pretensión, que los premios imputados por la entidad CODERE, que habían sido incluidos por la AEAT en la propuesta de liquidación provisional practicada por la AEAT, ya figuraban declarados por el recurrente en la declaración presentada y por importe total de 6.500 euros, si bien por un error, se habían incluido entre las rentas que, formando parte de la base imponible del ahorro, tributan al tipo especial del 18 por 100. Que dicho extremo fue corregido por la AEAT en la liquidación provisional practicada, como consecuencia de las alegaciones presentadas, al suprimir la ganancia patrimonial declarada en la en la base del ahorro.

Que, no obstante lo anterior, por parte de la AEAT, se ha incorporado, como base imponible sujeta al tipo general, no sólo la cuantía del premio, sino el importe total abonado por la entidad CODERE, incluyendo, por tanto, también el reintegro de la cantidad apostada. A juicio del demandante dicho proceder no es correcto dado que el premio no es el importe total de la cantidad recibida, sino la diferencia entre la cantidad apostada y la cantidad recibida, dado que este importe último recibido, incluye no sólo el premio -propiamente dicho -



sino el reintegro de la cantidad apostada. Cita el artículo 45 y el artículo 33.5 de la Ley del IRPF . Al igual que es lógico que las cantidades apostadas - sin premio final - no se consideren pérdidas deducibles, no lo es menos que, dado el principio de correlación entre ingresos y gastos, que se admita como necesario - porque lo es - para la obtención del importe final del premio la apuesta inicial, de manera que la ganancia por este concepto - que forma parte de la renta general - sea la diferencia entre la cantidad apostada y el importe final recibido.

En el supuesto contemplado, sin contar con las apuestas en las que no ha obtenido premio (y que no se han deducido en el IRPF), ha apostado un total de 14.000 euros para obtener un premio final de 6.500 euros, que es por el que debe tributar, y no por el importe total de la cantidad abonada (cantidad apostada + importe del premio) por un total de 20.500 euros.

Que, sin embargo, apenas tres meses después, con fecha 28 de noviembre de 2012, y en relación con la reclamación NUM003 , interpuesta por idénticos motivos en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2008 -aquella a la que se había solicitado la acumulación de la recurrida- el mismo TEAR estimó la reclamación presentada.

Que por todo ello considera el recurrente que el importe total que debe incluirse, al tipo general de gravamen, no es el reflejado por la AEAT de 20.500 euros, sino el declarado, en su día, por el que suscribe, en la base imponible del ahorro, como ganancia patrimonial, por importe de 6.500 euros por ser éste y no otro, el importe del premio que de acuerdo con el artículo 45 de la Ley del IRPF forma parte de la renta general.

TERCERO: El Abogado del Estado, en la contestación a la demanda, sostiene, en síntesis, La única cuestión que plantea el recurso se centra en determinar si para computar la ganancia patrimonial, una vez integrada en la base imponible general, producida por la obtención de un premio derivado de una apuesta debe deducirse del importe del premio la cantidad apostada- como sostiene el recurrente- o no procede tal deducción siendo ganancia patrimonial el importe total del premio recibido. El art 33. 5 de la Ley 35/2006 del IRPF , hoy modificado por la Ley 16/2012, de 27 de Diciembre , en la redacción vigente al producirse el hecho imponible, disponía que no se computasen como pérdidas patrimoniales las debidas a pérdidas en el juego , por lo que la cantidad apostada debe considerarse pérdida patrimonial en el momento de la apuesta y dado que no pueden aplicarse las pérdidas patrimoniales derivadas del juego, el premio obtenido y la ganancia patrimonial consiguiente es el total de lo percibido. Este ha sido el criterio aplicado por la AEAT en el acuerdo de liquidación de 25/10/2010 y confirmado por el TEAR en la resolución impugnada en la que, a pesar de tramitarse por el procedimiento abreviado sin que el recurrente formulase sus alegaciones en el escrito de interposición, explícita su conformidad con lo actuado por la AEAT.

El Abogado del Estado considera que de acuerdo con la norma citada y para calcular la ganancia patrimonial, no procede deducir del premio total obtenido el importe de la apuesta debiendo por tanto desestimarse el recurso , sin perjuicio de que una Resolución del TEAR que aporta el recurrente haya seguido un criterio diferente a la del propio TEAR impugnada en este recurso, lo que ,en cualquier caso, no vincula al Tribunal al que nos dirigimos.

CUARTO: Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes, se debe partir de que la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su art. 45 establece que *"Formarán la renta general los rendimientos y las ganancias y pérdidas patrimoniales que con arreglo a lo dispuesto en el artículo siguiente no tengan la consideración de renta del ahorro, así como las imputaciones de renta a que se refieren los artículos 85 , 91 , 92 y 95 de esta Ley y el Capítulo II del Título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades "*

Seguidamente en el art.46.b) determina que constituyen la renta del ahorro *"b) Las ganancias y pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales"* .

Por su parte, el art. 33.5 establece lo siguiente: *"No se computarán como pérdidas patrimoniales las siguientes:*

(...)

d) Las debidas a pérdidas en el juego.

(...)"

Pues bien, de los preceptos citados no se puede llegar a la conclusión de que el importe de la apuesta, de la que se obtiene el premio constituya una pérdida del juego, pues es precisamente de esa apuesta de la que resulta el importe del premio, lo que lleva a considerar que en la variación patrimonial se debe descontar el importe de la apuesta del premio, no pudiendo considerarse que se trate de operaciones diferentes, siendo un único negocio jurídico, que consiste en la realización del juego, mediante la apuesta y la contrapartida de la obtención del premio.



La redacción del art. 33.5.d) fue modificada por la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, que pasa a tener la redacción siguiente: *"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."*

En ningún caso se computarán las pérdidas derivadas de la participación en los juegos a los que se refiere la disposición adicional trigésima tercera de esta Ley."

Como se puede apreciar la modificación referida se limita a las pérdidas que excedan de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período. Por tanto, ya considera que se deben excluir de la ganancia patrimonial, del importe del premio, la cuantía de la apuesta.

Sobre si la nueva redacción citada supone una modificación del alcance de las pérdidas patrimoniales o, por el contrario, supone una interpretación efectuada por el Legislador, hay que precisar que en la exposición de motivos contenida en el Preámbulo de la Ley 16/2012 se expresa que *"Por otra parte, se aclara el régimen fiscal del resto de juegos permitiendo computar las pérdidas con el límite de las ganancias obtenidas en dicho ejercicio."*, lo que evidencia que se trata de una modificación que tiene por finalidad fijar la interpretación que ha de darse al citado art. 33.5.d) de la Ley 35/2006, al contener el vocablo "aclara", por lo que debe concluirse que deben deducirse de las ganancias obtenidas por los premios obtenidos, los importes de las apuestas efectuadas para obtener los indicados premios, pues es esa la propia interpretación que ha dado el Legislador en el Preámbulo de la Ley 16/2012, lo que supone que la anterior redacción ya contenía la deducción del importe de la apuesta de la cantidad obtenida como premio, para determinar la ganancia patrimonial.

En este sentido se ha pronunciado el propio TEAR en la resolución de 28 de noviembre de 2012 (reclamación nº NUM003) respecto del mismo el recurrente, pero relativa al ejercicio de 2008, que estimó la reclamación.

En consecuencia, procede la estimación del recurso contencioso administrativo, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida anulándola y dejándola sin efecto, así como la liquidación de la que trae causa.

QUINTO: De conformidad con lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, procede la imposición de costas a la Administración demandada al ser rechazadas sus pretensiones.

FALLAMOS

Debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de D. Eutimio, contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 27 de septiembre de 2012, sobre Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida anulándola y dejándola sin efecto, así como la liquidación de la que trae causa. Con imposición de costas a la Administración demandada.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma no cabe recurso.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.