

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3549-16
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	29/07/2016
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 7-5º, 11 y 78.
DESCRIPCION-HECHOS	<p>El consultante es un club de fútbol que participa en competiciones oficiales organizadas por la Liga Nacional de Fútbol Profesional.</p> <p>Para la participación en las referidas competiciones oficiales, de acuerdo con las normas aplicables, un jugador profesional tiene que estar inscrito en un club o sociedad anónima deportiva (SAD), y sólo puede estar inscrito en un club/SAD. Por tanto, no podrá inscribirse en otro club/SAD hasta que no sea cancelada la inscripción en el anterior. A los efectos de que un jugador pase a jugar de un club/SAD a otro existen dos posibilidades:</p> <ul style="list-style-type: none">- Cada club/SAD puede transferir a otro los derechos dimanantes de la inscripción y licencia de sus jugadores, siempre que existía acuerdo entre ambos clubes/SAD y el jugador. Dicha operación se denomina comúnmente traspaso.- También existe la posibilidad de rescindir la relación contractual entre el jugador y su club/SAD, liberándole de su vinculación con dicho club/SAD y de la inscripción a su favor, mediante el abono por parte del jugador de una determinada cantidad, denominada comúnmente cláusula de rescisión.
CUESTION-PLANTEADA	Cuál sería la tributación del pago por el consultante de la denominada cláusula de rescisión a efectos del Impuesto el Valor Añadido.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- De acuerdo con el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), están sujetas al Impuesto “Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.</p> <p>El artículo 5 regula el concepto de empresario a profesional a estos efectos señalando que tendrán esta condición “las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de dicho artículo.”.</p> <p>De acuerdo con dicho apartado, son “actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”.</p> <p>Asimismo, el artículo 11, apartado dos 1º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que, en particular, se considera prestación de servicios “el ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.”.</p> <p>Lo que determina que una prestación de servicios realizada por una persona física se encuentre sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido es que sea prestada por cuenta propia, razón por la cual el artículo 7.5º de su Ley reguladora dispone que no estarán sujetos “los servicios prestados por personas físicas en régimen de dependencia derivado de relaciones administrativas o laborales, incluidas en estas últimas las de carácter especial.”.</p>

EL Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, regula la relación laboral de los deportistas profesionales, por lo que los servicios prestados por un **futbolista** al club al que pertenece en el marco de esta relación son operaciones no sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido de conformidad con lo previsto en el artículo 7.5º de la Ley 37/1992.

2.- Con independencia de lo anterior, en los supuestos de extinción del contrato de trabajo entre un club de fútbol y sus jugadores es necesario determinar, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, si las cantidades que el club percibe del jugador con tal motivo constituyen la contraprestación de operaciones sujetas a dicho Impuesto.

En este sentido, el artículo 78, apartado tres, número 1º de la Ley 37/1992, establece que No se incluirán en la base imponible de las operaciones:

“1º. Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.”.

Reunirán esta condición, tal y como ha manifestado este Centro Directivo en la contestación a consultas de 20 de junio de 1997, consulta número 1287-97, y de 18 de julio de 2016, consulta vinculante número V3375-16, las indemnizaciones a que se refiere el artículo 16, número 1, del referido Real Decreto 1006/1985, por el que se regula la relación laboral de los deportistas profesionales. Es indiferente que la indemnización sea asumida directamente por el jugador que rescinde su relación laboral o por un tercero (el club de fútbol por el que va a fichar).

3.- Por otra parte, respecto de la posible existencia o no de una entrega de bienes o de una prestación de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido en el supuesto de hecho descrito en el que la indemnización sea asumida por un tercero, esto es, el club interesado en contratar al jugador, y con independencia de que el jugador no ostente la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido pues mantiene una relación laboral con el club, resultan de interés los criterios fijados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en sus sentencias de 29 de febrero de 1996, Asunto C-215/94, sentencia Mohr y de 18 de diciembre de 1997, Asunto C-384/95, sentencia Landboden, dictadas en relación con la sujeción al Impuesto de indemnizaciones satisfechas por la Autoridad Pública en virtud del interés general.

El Tribunal de Justicia declaró que el Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto general sobre el consumo de bienes y servicios y que, la sujeción de una operación al mismo precisa la existencia de un acto de consumo en el sentido del sistema comunitario del Impuesto sobre el Valor Añadido. Por tanto, no son operaciones sujetas aquellas que no otorgan una ventaja concreta al destinatario que determine un acto de consumo.

Finalmente, el contenido de las sentencias anteriormente citadas debe ponerse en relación con el criterio del vínculo directo fijado por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 3 de marzo de 1994, Asunto C-16/93, sentencia Tolsma en la que se establece que “una prestación de servicios sólo se realiza «a título oneroso» en el sentido del número 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva y, por tanto, sólo es imponible si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario.”.

En este sentido, en virtud de todo lo expuesto, el importe de la indemnización no supone la contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto que pudiera realizar el jugador a favor del club que asume su desembolso, en este caso, el consultante. Por tanto, cabe concluir que de la cuantía satisfecha al jugador por el club para que el jugador haga efectiva la misma, no se deriva operación alguna sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.