

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3438-16
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	20/07/2016
NORMATIVA	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 20-Uno-13º, 164-Uno-3º
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La consultante es una sociedad dedicada a la organización de campeonatos de motociclismo.</p> <p>Los participantes pagan una cuota de inscripción por el campeonato completo o por carreras concretas y los mejor clasificados en cada carrera reciben un premio en metálico.</p>
CUESTION-PLANTEADA	Sujeción y en su caso, exención, de las operaciones anteriores. Tipo impositivo aplicable. Obligación de expedición de factura por los premios sujetos al Impuesto.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), dispone que estarán 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, apartado uno, letra a) de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que, a los efectos de lo dispuesto en dicha Ley, se reputarán empresarios o profesionales: "a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo."</p> <p>Por su parte, el artículo 5, apartado dos de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone lo siguiente:</p> <p>"Dos. 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>(...)."</p> <p>Los citados preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la entidad consultante y a los pilotos profesionales, que, consecuentemente, tendrán la condición de empresario o profesional en cuanto ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.</p> <p>2.- En este sentido, el servicio de organización de campeonatos de motociclismo constituirá un servicio realizado en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional.</p> <p>Las reglas generales de localización de las prestaciones de servicios vienen reguladas en el artículo 69 de la citada Ley, cuyo apartado uno dispone lo siguiente:</p>

“Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1.º Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.”.

Por su parte, el número 7º, apartado Uno del artículo 70 de la Ley 37/1992 establece lo siguiente:

“Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

(...)

7.º Los que se enuncian a continuación, cuando se presten materialmente en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal:

(...)

c) Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores.”.

De este modo, el servicio de organización de competiciones y carreras, cuya contraprestación consistirá en la cuota de inscripción satisfecha por los participantes, se encontrará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando el destinatario del servicio sea un empresario o profesional actuando como tal establecido o con un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto o en su defecto, con domicilio o residencia habitual en el citado territorio, siempre que el servicio se encuentre referido a la citada sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia del lugar de prestación del servicio por parte de la consultante.

En caso de destinatarios que no ostenten la condición de empresarios o profesionales, se encontrarán sujetos los citados servicios cuando se presten materialmente en el territorio de aplicación del Impuesto.

3.- No obstante lo anterior, el artículo 20, apartado uno, número 13º, de la Ley 37/1992, dispone que estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las siguientes operaciones:

“13º. Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y sean prestados por las siguientes personas o entidades:

- a) Entidades de derecho público.
- b) Federaciones deportivas.
- c) Comité Olímpico Español.
- d) Comité Paralímpico Español.
- e) Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.

La exención no se extiende a los espectáculos deportivos.”.

De acuerdo con asentada doctrina de este Centro directivo la aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992 a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

1º.- Que las operaciones, de acuerdo con la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan la consideración de prestaciones de servicios, no resultando de aplicación, por lo tanto, a las operaciones que deban calificarse como entrega de bienes.

2º.- Que tales prestaciones de servicios estén directamente relacionadas con la práctica del deporte o la educación física por una persona física.

El requisito de que los destinatarios de los servicios prestados sean personas físicas que practiquen el deporte o la educación física se entiende cumplido aunque el prestador de los servicios facture el importe de los mismos con cargo a otras personas o entidades distintas de las personas físicas que practiquen el deporte o la educación física (por ejemplo, un club deportivo, un ayuntamiento, etc.), siempre que estas últimas sean destinatarias materiales y efectivas de los servicios prestados.

3º Que dichos servicios sean prestados por las personas o entidades referidas en los apartados a) a e) del artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992.

En cuanto a este último requisito, el artículo 20.Tres de la misma Ley 37/1992 señala que a efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurren los siguientes requisitos:

“1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2.º Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.

3.º Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

(...).”.

De la información aportada en el escrito de consulta, este Centro Directivo deduce que la entidad consultante estará, en principio, fuera de las entidades señaladas en el anterior precepto, por lo que las cuotas de inscripción a las carreras se encontrarán sujetas y no exentas al mismo. El tipo impositivo aplicable será el general del 21 por ciento previsto en el artículo 90.Uno de la Ley 37/1992.

4.- Por otra parte, respecto a la sujeción al Impuesto de los premios en metálico entregados a los participantes, existen reiterados pronunciamientos de este Centro Directivo en la materia, entre otras, la contestación a consulta vinculante de 27 de marzo de 2013, número V0642-12 de 27 de marzo de 2013:

“De acuerdo con lo expuesto, las prestaciones de servicios objeto de consulta consistentes en la participación en carreras de caballos por la propietaria de los mismos conllevan la realización de una actividad empresarial o profesional, cualquiera que sea la modalidad de la contraprestación que perciba con ocasión de los mismos (cantidad fija por participación, premios o pagos en metálico en función de la clasificación obtenida u otras), estando sus operaciones sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Del mismo modo tiene la consideración de prestación de servicios sujeta al Impuesto la participación de los yóqueys profesionales en las carreras de caballos, teniendo la consideración de contraprestación los premios que pudieran obtener como consecuencia de la mencionada participación.”.

En idéntico sentido la contestación a consulta vinculante V2330-14 de 9 de septiembre de 2014:

“Por último la obtención de premios remunerados estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando esté directamente relacionada con las actividades ejercidas por la consultante.”.

En conclusión, la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido del importe de los premios obtenidos por la participación en competiciones y carreras de motociclismo, exige distinguir entre los premios obtenidos por profesionales o por aficionados.

De los preceptos señalados anteriormente se deriva que los servicios prestados por quienes tengan la condición de empresario o profesional por ser pilotos

profesionales, se llevan a cabo en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

En particular, tales servicios se encontrarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido español en la medida en que se entiendan realizados en el territorio de aplicación del Impuesto por aplicación de la regla general de localización de las prestaciones de servicios prevista en el artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992., es decir, cuando la destinataria del servicio, la entidad consultante, disponga de su sede o establecimiento permanente o, en su defecto, domicilio o residencia habitual en el territorio de aplicación del Impuesto, con independencia de donde se encuentre establecido el prestador de los servicios y el lugar desde el que se preste.

En conclusión, estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentos el importe de los premios en metálico obtenidos por la participación en campeonatos y carreras de motociclismo siempre que el participante tenga la condición de empresario o profesional. Este servicio se entenderá prestado en territorio español de aplicación del Impuesto por aplicación de la regla general de localización de las prestaciones de servicios del artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992. El tipo impositivo aplicable será el general del 21 por ciento.

Por otro lado, los premios obtenidos por concursantes aficionados, que no tengan la condición de empresarios o profesionales no constituyen la contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, al quedar dicha operación fuera del ámbito de aplicación del Impuesto.

5.- Por último, de acuerdo con el artículo 164, apartado Uno, número 3º, de la Ley 37/1992, sin perjuicio de lo establecido en el título anterior de dicha Ley, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a: "3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente."

El desarrollo reglamentario de dicho precepto se ha llevado a cabo por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre), por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

El artículo 2, apartado 1, del citado Reglamento, establece lo siguiente:

"1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...)"

Por su parte, el artículo 2, apartado 2, letra a), del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, dispone lo siguiente:

"2. Deberá expedirse factura y copia de ésta en todo caso en las siguientes operaciones:

a) Aquéllas en las que el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, con independencia del régimen de tributación al que se encuentre acogido el empresario o profesional que realice la operación, así como cualesquiera otras en las que el destinatario así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria."

En consecuencia, los pilotos profesionales que participan en las carreras prestando servicios sujetos y no exentos a los organizadores de dichos eventos están obligados a expedir y entregar la correspondiente factura en la que se repercuta el Impuesto sobre el Valor Añadido por los premios recibidos.

6.- 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.