

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2338-18
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	20/08/2018
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 20-Uno-9º
DESCRIPCION-HECHOS	La persona física consultante va a iniciar una actividad consistente en la impartición de clases de pelota valenciana.
CUESTION-PLANTEADA	Exención de la actividad formativa que imparte del Impuesto sobre el Valor Añadido.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- De acuerdo con lo establecido en 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), están sujetas al citado tributo 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.</p> <p>Por su parte, el mismo texto legal dispone en su artículo 20, apartado uno, número 9º, que estarán exentas del mencionado impuesto las siguientes operaciones:</p> <p>“9º. La educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, incluida la atención a niños en los centros docentes en tiempo interlectivo durante el comedor escolar o en aulas en servicio de guardería fuera del horario escolar, la enseñanza escolar, universitaria y de postgraduados, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por Entidades de derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.</p> <p>La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el párrafo anterior, efectuadas, con medios propios o ajenos, por las mismas empresas docentes o educativas que presten los mencionados servicios.</p> <p>La exención no comprenderá las siguientes operaciones:</p> <p>a) Los servicios relativos a la práctica del deporte, prestados por empresas distintas de los centros docentes.</p> <p>(...)”.</p> <p>En consecuencia, los servicios objeto de consulta quedan excluidos de la aplicación de la exención educativa contenida en el artículo 20.Uno.9º de la Ley 37/1992.</p> <p>2.- Con independencia de lo anterior, el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992, establece que estarán exentas las operaciones siguientes:</p> <p>“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:</p> <p>a) Entidades de derecho público.</p> <p>b) Federaciones deportivas.</p> <p>c) Comité Olímpico Español.</p> <p>d) Comité Paralímpico Español.</p> ”

e) Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social.

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

El citado supuesto de exención se corresponde con la letra m) del artículo 132.1 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En particular, dicho precepto dispone que los Estados miembros eximirán determinadas prestaciones de servicios, directamente relacionadas con la práctica del deporte o de la educación física, facilitadas por organismos sin fin de lucro, a las personas que practiquen el deporte o la educación física.

De acuerdo con asentada doctrina de este Centro directivo recogida, entre otras, en la contestación vinculante a la consulta, de 21 de marzo de 2018, con número de referencia V0749-18, 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.

No obstante, únicamente le sería aplicable la exención contenida en el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992 transcrito anteriormente, cuando se reúnan todos los requisitos previamente señalados para tener tal consideración y en particular que sean prestados por una entidad privada de carácter social, circunstancia que no concurre en el supuesto objeto de consulta.

En consecuencia, los referidos servicios deportivos quedarán gravados al tipo impositivo general del 21 por ciento.

3.- En efecto, el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, en su actual redacción, que entró en vigor el 1 de septiembre de 2012, dada por el Real Decreto -ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE de 14 de julio), establece que el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 de la misma Ley.

El artículo 91 de la citada Ley, que regula la aplicación de tipos impositivos reducidos del Impuesto, asimismo según su redacción vigente desde el 1 de septiembre de 2012, dada por el mencionado Real Decreto-ley 20/2012, ha suprimido la aplicación del tipo impositivo reducido a una serie de prestaciones de servicios, como son, entre otras, a las prestaciones de servicios a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física. Este tipo impositivo reducido se aplicaba siempre que tales servicios estuvieran directamente relacionados con dichas prácticas y no resultara aplicable a los mismos la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13, de la Ley 37/1992.

En este sentido, la Resolución de 2 de agosto de 2012, de la Dirección General de Tributos, sobre el tipo impositivo aplicable a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios en el Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 6 de agosto), señala:

“5.º Tipo impositivo aplicable a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física.

A partir del 1 de septiembre de 2012, tributarán al tipo general del Impuesto los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación

física, excluidos aquellos a los que les resulte aplicable la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13.º, de esta Ley.

Por tanto, pasarán a tributar al tipo general a partir de dicha fecha, cuando no se trate de servicios exentos, entre otros:

(...)

– las clases para la práctica del deporte o la educación física: las clases de golf, tenis, paddle, esquí, aerobio, yoga, «pilates», taichi, artes marciales, «spinning», esgrima, ajedrez, etc.,

(...).”.

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.