

BUSCADOR**Resultados****SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes****Documento seleccionado**

Nº de consulta	V0284-21
Órgano	SG de Impuestos sobre el Consumo
Fecha salida	18/02/2021
Normativa	Ley 37/1992 arts. 4, 5, 90, 91.Uno.2.8º
Descripción de hechos	El consultante es un club de fútbol que milita en la Segunda División B del fútbol español.
Cuestión planteada	Tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a las entradas y abonos que venda para dicha categoría.
Contestación 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), establece 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 a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”.</p> <p>El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que “se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:</p> <p>a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.</p> <p>b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”.</p> <p>Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:</p> <p>“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.</p> <p>No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.</p> <p>b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.</p> <p>(...).”.</p> <p>En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “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>En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.</p> <p>Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también al club consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el</p>

Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., 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 realizasen a título oneroso.

En ese caso, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por otra parte, en relación con el tipo impositivo aplicable a los servicios descritos, el artículo 90.Uno de la Ley 37/1992 dispone que el impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

A tal efecto, el artículo 91.Uno.2.8º dispone que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

“8.º Los espectáculos deportivos de carácter aficionado”.

Tal y como ha manifestado este Centro directivo, entre otras, en la contestación vinculante de 20 de febrero de 2019, número V0359-19, la aplicación del tipo reducido del Impuesto no se hace extensiva a la actividad de organizador de espectáculos deportivos o competiciones, ni a los servicios prestados como tal, pues tal característica no alcanza a las operaciones que realice el organizador de tales espectáculos, sino que será aplicable únicamente, en su caso, a la entrada a la celebración de los mencionados espectáculos.

Por su parte, el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua define la palabra “aficionado” en su segunda acepción como aquel que cultiva o practica, sin ser profesional, un arte, oficio, ciencia, deporte, etc., contraponiéndola al adjetivo “profesional”, que define como aquel que practica habitualmente una actividad de la cual vive.

No obstante, no corresponde a este Centro directivo establecer las condiciones bajo las cuales determinadas competiciones puedan merecer el calificativo de espectáculos deportivos de carácter aficionado, debiendo acudir, en este caso, a la normativa específica que sea aplicable a la actividad objeto de consulta.

3.- En este sentido, se debe hacer referencia al Real Decreto-ley 5/2015, de 30 de abril, de medidas urgentes en relación con la comercialización de los derechos de explotación de contenidos audiovisuales de las competiciones de fútbol profesional (BOE de 1 de mayo), y sus normas de desarrollo contenidas en el Real Decreto 2/2018, de 12 de enero (BOE del 13 de enero), que tiene por objeto regular las contribuciones de las entidades participantes en el Campeonato Nacional de Liga a la promoción del deporte y al desarrollo del fútbol aficionado.

En esta normativa se prevé la aportación obligatoria por parte de los **club** es y entidades participantes en el Campeonato Nacional de Liga de un porcentaje obligatorio de los ingresos derivados de la explotación de los derechos audiovisuales que se repartirá entre las federaciones autonómicas para que éstas, a su vez, lo destinen al desarrollo de la práctica del fútbol aficionado.

El artículo 6 del mencionado Real Decreto-ley, dispone en su apartado primero, letra c), lo siguiente:

“c) Un 1 por 100 se entregará a la Real Federación Española de Fútbol, como contribución solidaria al desarrollo del fútbol aficionado. Esa cantidad podrá incrementarse en el marco del convenio al que se refiere el artículo 28 del Real Decreto 1835/1991, de 20 de diciembre, sobre Federaciones Deportivas Españolas y Registro de Asociaciones Deportivas. El Gobierno determinará reglamentariamente las finalidades y los criterios de reparto de esta cantidad entre las federaciones de ámbito territorial, en función del número de licencias.”.

A su vez, en cuanto a las posteriores aportaciones que deba realizar la Federación correspondiente a los distintos **club** es de fútbol aficionado en cumplimiento de las referidas normas, el artículo 6 del Real Decreto 2/2018 dispone lo siguiente:

“Las federaciones de ámbito autonómico deberán destinar las cantidades que reciban a programas de fomento o la promoción del fútbol aficionado que persigan, al menos, alguna de las siguientes finalidades:

a) apoyar la participación en competiciones oficiales de ámbito estatal, autonómico o territorial, de fútbol y de fútbol sala de equipos adscritos a **club** es no profesionales, o que no sean dependientes o filiales de los participantes en competiciones oficiales de carácter profesional;

b) promover el desarrollo e implantación del fútbol femenino;

c) organizar cursos de formación de árbitros;

d) desarrollar actividades de apoyo a las selecciones autonómicas;

(...).”.

Por lo tanto, en virtud de los fundamentos expuestos en la referida legislación, la Federación correspondiente determinará qué categorías, de entre las que encuadran a los **club** es de futbol en las distintas divisiones de ámbito estatal, autonómico, o territorial, vienen siendo beneficiarias, de entre las mencionadas aportaciones, de las destinadas a los **club** es de futbol que participan únicamente en competiciones oficiales de carácter aficionado.

En consecuencia, en relación con los espectáculos deportivos, tributarán al tipo del 10 por ciento las entradas a la celebración de partidos en competiciones de Segunda división B y Tercera división de futbol, objeto de consulta, en el caso de que la normativa específica pueda ser aplicable a tales categorías como comprendidas entre las competiciones oficiales de cualquier ámbito que no tienen carácter profesional. En caso contrario, la entrada a los mismos tributará al tipo impositivo general del 21 por ciento.

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.