

BUSCADOR**Resultados**

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

Documento seleccionado

Nº de consulta V5159-26

Órgano SG de Impuestos sobre el Consumo

Fecha salida 14/07/2026

Normativa Ley 37/1992 Impuesto sobre el Valor Añadido IVA - 9.1 - 101

Descripción de hechos La consultante es una Federación deportiva que en el marco de su actividad habitual presta servicios federativos y realiza, simultáneamente, operaciones sujetas y exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido junto con otras no exentas del mismo, lo que determina que venga aplicando la regla de la prorrata general para la deducción de las cuotas del Impuesto soportado (actualmente, con una prorrata del 39 por ciento). La consultante va a suscribir un contrato para la prestación de un servicio consistente en la organización y gestión de un gran premio **deportivo** profesional que incluirá, entre otras prestaciones: servicios de asesoramiento técnico- **deportivo** , coordinación, homologación y cualesquiera otros necesarios para la adecuada organización del **evento** . La consultante percibirá una contraprestación monetaria por la prestación de dicho servicio y tendrá que subcontratar algunos de los servicios.

Cuestión planteada Si esta nueva actividad relacionada con la gestión del gran premio **deportivo** puede constituir un sector diferenciado de actividad a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. En su caso, deducibilidad de las cuotas del Impuesto soportadas en la adquisición de bienes y servicios afectos exclusivamente a dicho sector diferenciado y los afectos a ambos sectores. En particular, posibilidad de aplicar la regla de la prorrata especial en dicho sector diferenciado.

Contestación completa 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."

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

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."

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:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo".

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.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).".

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.

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.”.

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la Federación deportiva consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el 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 realicen 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, dada la configuración de las actividades que lleva a cabo la entidad consultante y la nueva actividad que va iniciar, puede resultar de aplicación el régimen de deducciones en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional.

El artículo 101 de la Ley 37/1992 regula el régimen de deducciones en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional, conteniéndose en el artículo 9.1º.c) de dicha Ley, el concepto de sectores diferenciados.

Por su parte, el artículo 9.1º.c), a'), de la Ley 37/1992 establece que se considerarán sectores diferenciados, los siguientes:

“a') Aquéllos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.

Se considerarán actividades económicas distintas aquéllas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, no se reputará distinta la actividad accesoria a otra cuando, en el año precedente, su volumen de operaciones no excediera del 15 por ciento del de esta última y, además, contribuya a su realización. Si no se hubiese ejercido la actividad accesoria durante el año precedente, en el año en curso el requisito relativo al mencionado porcentaje será aplicable según las previsiones razonables del sujeto pasivo, sin perjuicio de la regularización que proceda si el porcentaje real excediese del límite indicado.

Las actividades accesorias seguirán el mismo régimen que las actividades de las que dependan.

Los regímenes de deducción a que se refiere esta letra a') se considerarán distintos si los porcentajes de deducción, determinados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 104 de esta Ley, que resultarían aplicables en la actividad o actividades distintas de la principal difirieran en más de 50 puntos porcentuales del correspondiente a la citada actividad principal.

La actividad principal, con las actividades accesorias a la misma y las actividades económicas distintas cuyos porcentajes de deducción no difirieran en más de 50 puntos porcentuales con el de aquélla constituirán un sólo sector diferenciado.

Las actividades distintas de la principal cuyos porcentajes de deducción difirieran en más de 50 puntos porcentuales con el de ésta constituirán otro sector diferenciado del principal.

A los efectos de lo dispuesto en esta letra a'), se considerará principal la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior.”.

La determinación de la existencia o no de sectores diferenciados de actividad dentro de la actividad empresarial que desarrolla la entidad consultante, deberá efectuarse, pues, de la siguiente forma:

1º) Se determinarán las actividades económicas distintas y sujetas al Impuesto que realiza la entidad.

A tales efectos, hay que señalar que el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009) (BOE de 28 de abril), clasifica las actividades económicas con un desglose de hasta cuatro dígitos, constituyendo “grupos” las actividades clasificadas con tres dígitos.

Por consiguiente, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, serán actividades económicas distintas las que correspondan a grupos diferentes en la referida clasificación, entendiendo por “grupo” el conjunto de las clasificadas con un desglose de tres dígitos. No obstante, no se reputará

distinta de una actividad aquella otra actividad accesoria a la primera que contribuya a su realización y cuyo volumen de operaciones no exceda del 15 por ciento del de aquella.

2º) Se determinará cuál de entre las referidas actividades es la actividad económica principal: aquella en la que tuviese un mayor volumen de operaciones.

3º) Se determinarán por separado los porcentajes de deducción que corresponden a cada una de las referidas actividades económicas distintas, aplicando respecto de cada una de ellas lo dispuesto en el artículo 104 de la Ley del Impuesto.

4º) La actividad principal y, en su caso, todas las demás actividades económicas distintas de ella cuyos respectivos porcentajes de deducción no difieran en más de 50 puntos porcentuales de porcentaje de deducción de la actividad principal, constituirán un sector diferenciado de actividad.

El resto de las actividades económicas distintas de las anteriores que, en su caso, desarrollase la entidad consultante constituirán otro sector diferenciado de actividad.

De acuerdo con la descripción de hechos contenida en el escrito de consulta, la entidad consultante presta diversos servicios propios del ámbito federativo (entre otros, servicios vinculados a licencias, inscripciones, formación de técnicos y jueces, y servicios de arbitraje), que dan lugar actualmente a la aplicación de una prorata general de deducción del 39%, y va a iniciar otra actividad consistente en la prestación de un servicio integral de gestión de un gran premio **deportivo**, en principio, sujeta y no exenta del Impuesto.

Como se ha indicado previamente, el establecimiento de un sector diferenciado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido está sometido al cumplimiento simultáneo de dos requisitos como son que tanto las actividades realizadas como los regímenes de deducción aplicables sean distintos.

Se entiende que una actividad económica es distinta cuando tenga asignado grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas, lo cual sucede cuando su clasificación a nivel de tres dígitos no coincide.

Se entiende que los regímenes de deducción son distintos cuando el porcentaje de deducción difiere en más de 50 puntos porcentuales.

Tal y como se ha señalado, el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009) (Boletín Oficial del Estado de 28), clasifica las actividades económicas con un desglose de hasta cuatro dígitos, constituyendo "grupos", como se indicaba, las actividades clasificadas con tres dígitos.

De acuerdo con lo anterior, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, serán actividades distintas aquéllas que se correspondan con grupos diferentes en la referida clasificación.

En consecuencia, las actividades objeto de consulta constituirán sectores diferenciados de actividad cuando se cumplan los requisitos señalados relativos que tengan la consideración de actividades distintas y a que su régimen de deducción difiera en más de 50 puntos porcentuales.

3.- En cuanto al ejercicio del derecho a deducir las cuotas del Impuesto soportadas, es necesario señalar que la deducción de las cuotas soportadas podrá efectuarse de conformidad con los límites y requisitos contenidos en el Título VIII de la Ley del Impuesto, en el que se regula el derecho a deducir.

Dispone el artículo 93 de la Ley 37/1992 que:

"Uno. Podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del Impuesto que tengan la condición de empresarios o profesionales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de esta Ley y hayan iniciado la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 111, 112 y 113 de esta Ley.

(...)

Cuatro. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna medida ni cuantía, las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas sin la intención de utilizarlos en la realización de actividades empresariales o profesionales, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten total o parcialmente a las citadas actividades.

(...).".

Adicionalmente, el artículo 94 de la Ley 37/1992:

"Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los

bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1.º Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...).

Igualmente, el artículo 99.Dos de la Ley del impuesto señala que las deducciones se practicarán “en función del destino previsible de los bienes y servicios adquiridos, sin perjuicio de su rectificación posterior si aquél fuese alterado.”.

De conformidad con lo anterior, a efectos del derecho a la deducción, podrán ser objeto de deducción las cuotas devengadas como consecuencia de la adquisición de bienes y servicios cuyo destino, siguiendo criterios razonables y debidamente justificados, sea, previsiblemente realizar operaciones que originen el derecho a la deducción del Impuesto.

Por tanto, conforme a lo dispuesto en los puntos anteriores de la presente contestación, en la medida que las actividades desarrolladas por la consultante pertenezcan a distintos grupos de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas y tuviesen un régimen de deducción que difiera en más de 50 puntos porcentuales, el consultante deberá aplicar el régimen de deducciones en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional conforme a lo previsto en el artículo 101 de la Ley 37/1992, que dispone lo siguiente:

“Los sujetos pasivos que realicen actividades económicas en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional deberán aplicar separadamente el régimen de deducciones respecto de cada uno de ellos.

La aplicación de la regla de prorrata especial podrá efectuarse independientemente respecto de cada uno de los sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional determinados por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9, número 1º, letra c), letras a’), c’) y d’) de esta Ley.

(...)

Cuando se efectúen adquisiciones o importaciones de bienes o servicios para su utilización en común en varios sectores diferenciados de actividad, será de aplicación lo establecido en el artículo 104, apartados dos y siguientes de esta Ley, para determinar el porcentaje de deducción aplicable respecto de las cuotas soportadas en dichas adquisiciones o importaciones, computándose a tal fin las operaciones realizadas en los sectores diferenciados correspondientes y considerándose que, a tales efectos, no originan el derecho a deducir las operaciones incluidas en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o en el régimen especial del recargo de equivalencia.

(...)

Dos. La Administración podrá autorizar la aplicación de un régimen de deducción común a los sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo determinados únicamente por aplicación de lo dispuesto en el artículo 9, número 1.º, letra c), letra a’) de esta Ley.

La autorización no surtirá efectos en el año en que el montante total de las cuotas deducibles por la aplicación del régimen de deducción común exceda en un 20 por 100 al que resultaría de aplicar con independencia el régimen de deducciones respecto de cada sector diferenciado.

La autorización concedida continuará vigente durante los años sucesivos en tanto no sea revocada o renuncie a ella el sujeto pasivo.

Reglamentariamente se establecerán los requisitos y el procedimiento a los que deban ajustarse las autorizaciones a que se refiere este apartado.”.

Este Centro directivo se ha pronunciado sobre la deducción en sectores diferenciados en diferentes contestaciones a consultas, entre otras, en la contestación vinculante de fecha 1 de diciembre de 2022, consulta V2478-22.

En relación con la aplicación de la prorrata especial de deducción, el artículo 102 de la Ley 37/1992 dispone que:

“Uno. La regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho.”.

De conformidad con lo previsto por el artículo 103 de la citada Ley, la regla de prorrata tendrá dos modalidades de aplicación: general y especial. La regla de prorrata general se aplicará cuando no se den las circunstancias indicadas en el apartado dos del mismo precepto.

En consecuencia con lo expuesto, tanto en el caso de existir sectores diferenciados, en cuyo caso se aplicarán las normas sobre deducciones y sobre prorrata a cada uno de ellos por separado conforme al artículo 101 de la Ley 37/1992, como si no existen tales sectores diferenciados, en cuyo

caso se aplicarán las citadas normas sobre el conjunto de las actividades realizadas por la consultante, la prorrata resultará de aplicación cuando la consultante realice tanto operaciones que generan derecho a la deducción como otras que no generan dicho derecho. Además, la prorrata especial será de aplicación cuando se opte por ella, o bien cuando resulte obligatoria en virtud del artículo 103.Dos, ordinal 2º, de la Ley 37/1992.

En todo lo demás, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la consultante deberá ajustarse a las restantes condiciones y requisitos previstos en el referido Capítulo I del Título VIII de la mencionada Ley del Impuesto, y especialmente a la señalada en su artículo 97, apartado uno, número 1º, por la que la consultante deberá estar en posesión de la factura original emitida a su favor por quien realice la entrega o le preste el servicio.

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.