

# GARRIGUES

**SPORTS & ENTERTAINMENT**

NOVIEMBRE 2016

A VUELTAS CON LA FISCALIDAD  
DE LOS DERECHOS DE IMAGEN

UNA S.L.NO PUEDE  
TRANSFORMARSE EN UNA S.A.D.

NOTICIAS

SENTENCIAS  
Y CONSULTAS

NOVEDADES



**A VUELTAS  
CON LA FISCALIDAD  
DE LOS DERECHOS  
DE IMAGEN**





# ÍNDICE

---

<b>Artículos</b>	<b>4</b>
A vueltas con la fiscalidad de los derechos de imagen	4
La extinción voluntaria del contrato de trabajo de un ciclista cuando su Club se encuentra tramitando un despido colectivo por no renovación de la licencia UCI no supone traspaso aunque el deportista encuentre nuevo equipo	6
Una S.L. no puede transformarse en una S.A.D.	8
<b>Noticias</b>	<b>10</b>
<b>Sentencias y consultas</b>	<b>11</b>
<b>Novedades</b>	<b>15</b>

---

---



# A VUELTAS CON LA FISCALIDAD DE LOS DERECHOS DE IMAGEN

*Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de 15 de julio de 2016*

## JOSÉ MARÍA COBOS GÓMEZ

Posiblemente haya pocas cuestiones tan controvertidas y polémicas en el ámbito de la fiscalidad deportiva como la tributación de los derechos de imagen y su explotación a través de sociedades. La cuestión no es novedosa, puesto que en los años noventa del pasado siglo fue cuando eclosionó con toda su intensidad esta problemática, a raíz de una serie de actuaciones inspectoras que afectaron a la mayor parte de clubes de fútbol y baloncesto, posteriormente confirmadas por el Tribunal Supremo, en las que se consideraban como rendimientos del trabajo las cantidades abonadas por los clubes a sociedades a las que los jugadores habían cedido previamente sus derechos de imagen.

La solución pareció encontrarse con la regulación introducida por la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, que regula específicamente el tratamiento fiscal de los derechos de imagen mediante la introducción de tres normas:

- a) La calificación de los derechos de imagen como rendimientos de capital mobiliario, con carácter general.
- b) El establecimiento de un tipo especial de retención, con independencia de la calificación de la renta.
- c) La institucionalización de la explotación de los derechos de imagen a través de sociedades, con el único límite de que las cantidades satisfechas por los empleadores (clubes) no excedan del 15% del total satisfecho tanto por este concepto como en virtud del contrato laboral del deportista (la conocida como regla 85/15). Sin embargo, no existe limitación alguna para la cesión de los derechos de imagen a entidades con las que el deportista no mantenga una relación laboral.

Esta aparentemente pacífica situación se ha visto alterada por las actuaciones inspectoras que en los últimos meses se vienen desarrollando tanto ante clubes como futbolistas para comprobar la correcta tributación de los derechos de imagen.

En la mayoría de los casos, la Administración tributaria se ha aproximado a la cuestión desde la perspectiva del tratamiento fiscal de las operaciones vinculadas, sin discutir la posibilidad de explotar los derechos de imagen a través de sociedades (como hemos señalado, reconocida desde la Ley 13/996). El planteamiento es aparentemente sencillo: para que una sociedad pueda ceder los derechos de imagen a un club, la referida sociedad debe haberlos "adquirido" previamente al deportista. Y en la medida en que, en la mayoría de los casos, el deportista es socio de la sociedad, con una participación tal que, a efectos fiscales, se entiende que existe una relación de vinculación, la operaciones entre el deportista y la sociedad (y, en particular, la cesión de los derechos de imagen a esta última) han de valorarse por su valor normal de mercado, entendiendo por tal el que se hubiera pactado entre partes independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia. A juicio de la Administración tributaria, la

mejor forma de determinar ese valor de mercado es atendiendo a los ingresos percibidos por las sociedades cesionarias en concepto de imagen.

En algunos casos más complejos, la Administración ha considerado la existencia de una simulación, habiendo trasladado la cuestión al Ministerio Fiscal cuando las cuotas presuntamente defraudadas pudieran superar el umbral del delito fiscal. En este contexto es en el que se encuadra la sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de 15 de julio de 2016 que pasamos a comentar:

En dicha Sentencia se analiza una estructura en la que los derechos de imagen se ceden sociedades radicadas en territorios de baja tributación y por un precio reducido, atendiendo a las expectativas que ya se cernían sobre el jugador a la vista de su calidad deportiva. Por su parte, las sociedades cesionarias suscribieron contratos con sociedades domiciliadas en Reino Unido y Suiza por los que recibía servicios relacionados con la explotación de los derechos de imagen y por los que pagaba una serie de comisiones.

La Audiencia Provisional considera probado que el jugador omitió declarar en su declaración del IRPF los ingresos obtenidos por la explotación de sus derechos de imagen, ocultando su existencia mediante una estrategia consistente en crear la apariencia de cesión de los derechos de imagen del jugador a sociedades radicadas en territorios de baja tributación cuya legislación tributaria permitía la opacidad tanto de las sociedades como de sus socios y de la realidad de las operaciones. A su juicio, esta estrategia se complementó con la formalización de contratos de licencia, agencia o prestación de servicios entre aquellas sociedades y otras radicadas en países con una amplia red de convenios para evitar la doble imposición y una legislación permisiva respecto de las operaciones con sociedades domiciliadas en los primeros países mencionados.

Al considerar que se trata de contratos simulados de cesión de derechos de imagen, que no son sino mera apariencia y carecen de eficacia, el Tribunal infiere que las percepciones por la cesión de los derechos de imagen deben tributar como rendimientos de capital mobiliario, al no ser obtenidos en el ámbito de una actividad económica, e integrarse en la base imponible del IRPF del jugador, que es lo que ocurriría si dichos derechos no hubieran salido nunca de la titularidad del jugador:

Por lo anterior, la Audiencia Provincial considera que tales hechos se consideran constitutivos de delito contra la Hacienda Pública, al llegar al pleno convencimiento de que se eludió el pago de los ingresos percibidos por la explotación de los derechos de imagen del jugador mediante una compleja maniobra comercial (consistente en la simulación de diversas operaciones) que no tenía más finalidad que la de ocultar a la Hacienda Pública los ingresos generados por la mencionada explotación y quién era el verdadero receptor de los mismos.



**LA EXTINCIÓN VOLUNTARIA DEL CONTRATO DE TRABAJO DE UN CICLISTA CUANDO SU CLUB SE ENCUENTRA TRAMITANDO UN DESPIDO COLECTIVO POR NO RENOVACIÓN DE LA LICENCIA UCI NO SUPONE TRASPASO AUNQUE EL DEPORTISTA ENCUENTRE NUEVO EQUIPO**

■ ÁNGEL OLMEDO JIMÉNEZ

**CUESTIÓN DEBATIDA**

La sentencia del Alto Tribunal cántabro se dedica a interpretar si, a la luz de los hechos, se puede entender, como había efectuado el Juzgado de lo Social de instancia, que la conducta de las partes supone una cesión (y por lo tanto genera, en beneficio del corredor, el 15% del importe del traspaso) o si, por el contrario, se anuda a un supuesto de mutuo disenso de la relación laboral (sin que tal actuación provoque el lucro de compensación alguna).

**HECHOS DE INTERÉS**

El ciclista, que había vencido la edición de la Vuelta a España de 2011, suscribió contrato de trabajo, con el Club Deportivo Bike Live, para las temporadas 2012 y 2013, en el que se establecía que el mismo podía resolver el contrato, sin preaviso ni indemnización, "si el empleador o un patrocinador principal se retira del grupo deportivo y la continuidad del grupo deportivo no está asegurada o si el grupo deportivo anuncia su disolución (...)". Asimismo, el Club se reservaba la posibilidad de rescindir el contrato de trabajo, también sin necesidad de preaviso y sin abonar indemnización alguna, entre otras razones, por la suspensión o no obtención de la licencia UCI.

*(Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, de fecha 20 de mayo de 2016)*

*Glosario: El Tribunal Superior de Justicia de Cantabria considera que la actuación del deportista y del Club que le venía empleando supone una extinción de mutuo acuerdo y que, por lo tanto, no genera derecho a indemnización alguna a favor del corredor*



Debido a diversas complicaciones de índole económica derivadas de la retirada de uno de sus patrocinadores, el Club no obtuvo la licencia UCI para las temporadas 2012 y 2013.

En fecha 26 de diciembre de 2011, el ciclista remitió un burofax en el que, aludiendo al inicio de un despido colectivo en el Club y la falta de inscripción del equipo ante la UCI para la temporada 2012, solicitaba la autorización para poder firmar un nuevo contrato con otro Club para dicha temporada y las siguientes, entendiéndose como concedida la misma si en el plazo de tres días no recibía contestación.

El Club contestó al burofax del deportista en el que (i) le autorizaba para extinguir el contrato de trabajo que le unía con el equipo y (ii) en su defecto, extinguiría el contrato en el marco del despido colectivo que se encontraba tramitando.

El ciclista suscribió un nuevo contrato para la temporada 2012 y 2013 con el Grupo Deportivo Abarca, si bien las retribuciones pactadas era inferiores, para todo el periodo, en 810.000 € a las previstas en el contrato suscrito, en su día, con el Club Deportivo Bike Live.

En primera instancia, el Juzgado de lo Social número 5 de Santander estimó que la extinción del contrato se produjo de mutuo acuerdo pero que la misma representaba un supuesto de cesión definitiva del deportista a otro Club y que, por lo tanto, al mismo le correspondía la indemnización que, en ausencia

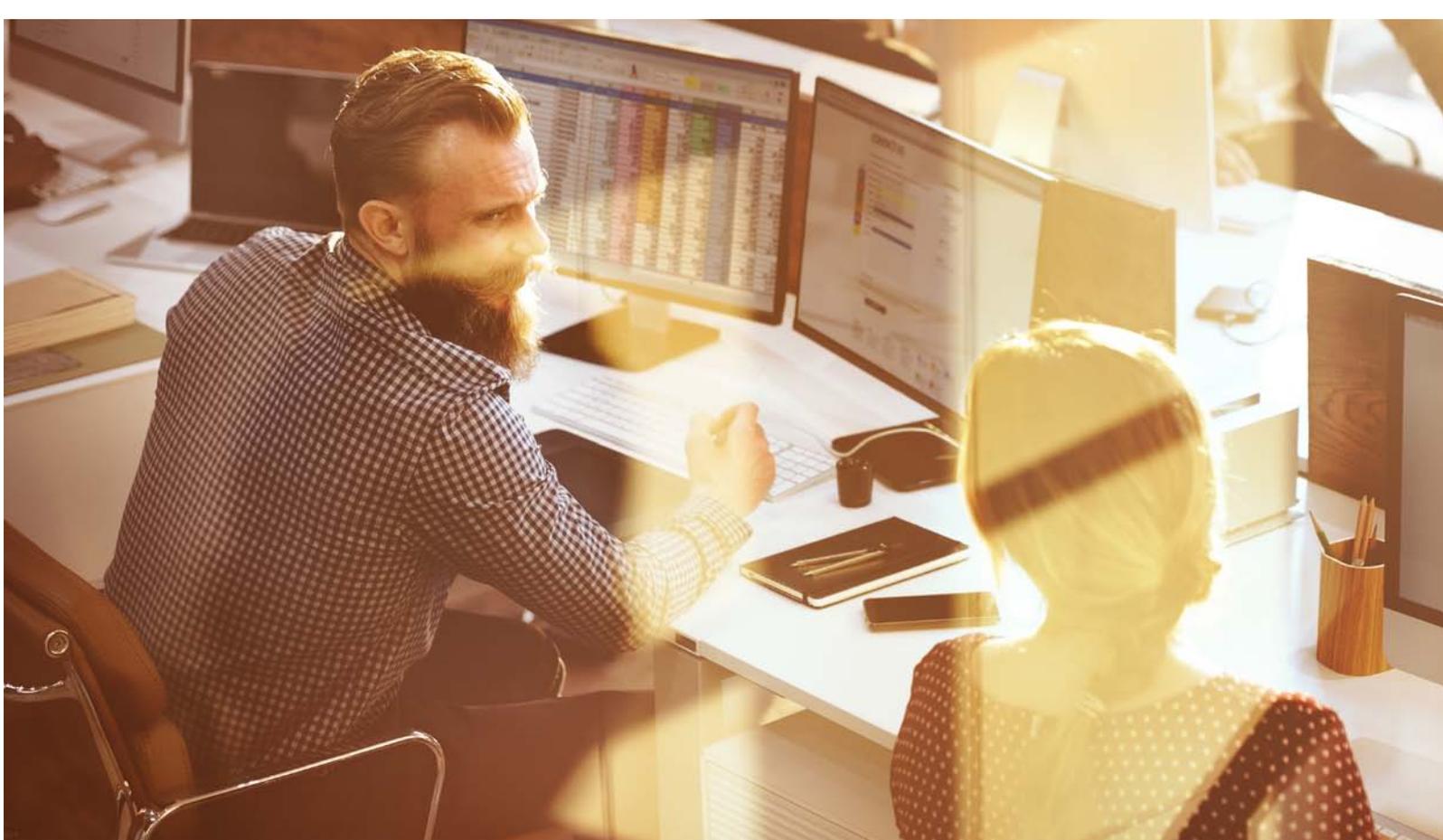
de pacto, no podía ser inferior al 15% de la cantidad estipulada (concediéndole una indemnización de 221.250 €).

Disconformes tanto el Club como el ciclista con la resolución, ambos presentan Recurso de Suplicación. El deportista solicitando que la indemnización ha de ascender a 810.000 € y su antiguo equipo defendiendo que no procede reconocerle compensación alguna.

## DOCTRINA JUDICIAL

El Tribunal Superior de Justicia de Cantabria revoca íntegramente el pronunciamiento de instancia y, por ende, declara que la extinción del contrato de trabajo del ciclista no genera derecho a ninguna indemnización, amparándose en los siguientes razonamientos:

- a) La extinción de la relación contractual se basa en un supuesto de mutuo acuerdo entre las partes pero, en la misma, no hubo una decisión de traspasar al ciclista a ningún otro Club.
- b) En este sentido, el Tribunal entiende que lo ocurrido en el presente supuesto es un caso en el que el corredor, al advertir que su Club no va a poder competir por las dificultades económicas y la ausencia de obtención de la licencia UCI, decide solicitar la autorización para extinguir el contrato (siguiendo la facultad recogida en su contrato) y, al ser concedida dicha habilitación por el equipo, no puede hablarse de traspaso alguno.
- c) A mayor abundamiento, la Sentencia razona que la contratación del ciclista con el Grupo Deportivo Abarca fue "libremente, sin participación del anterior [club]", lo que evidencia que el motivo de la extinción no fue el traspaso del mismo.
- d) Asimismo, el Fallo señala que los argumentos anteriores se ven reforzados por el hecho de que el propio Club contaba, en el contrato, con la posibilidad de rescindir el contrato, sin derecho a indemnización, por la falta de obtención de la licencia UCI. De ahí que no se encuentra justificación para indemnizarle por el hecho de que su nuevo contrato contara con retribuciones inferiores al precedente.
- e) Por último, la resolución señala que la cantidad de 1.475.000 euros, sobre la que la Sentencia de instancia calculaba el 15% reconocido, no era el precio de ningún traspaso, sino las retribuciones previstas para el supuesto de que el ciclista hubiera cumplido su contrato con el Club Deportivo Bike Live.



# UNA S.L. NO PUEDE TRANSFORMARSE EN UNA S.A.D.

**JAVIER BRAGADO LORENZO**

El Tribunal Supremo confirma la posición del CSD de no autorizar la inscripción en el Registro de Asociaciones Deportivas al Salamanca Athlétic Club, S.A.D., afirmando que una sociedad de responsabilidad limitada no puede transformarse en una sociedad anónima deportiva.

## LOS ANTECEDENTES

- La Unión Deportiva Salamanca, S.A.D. fue declarada en concurso por Auto de 25 de octubre de 2011.
- El 26 de junio de 2013 la administración concursal comunicó al juez del concurso que existía una oferta que le permitiría ceder por 250.000 euros los derechos federativos a Desarrollos y Proyectos Monterrubio, S.L. antes de que se extinguiesen dos días después. El juez consideró que tal posibilidad era favorable a los dere-

chos de los acreedores y lo autorizó por Auto de 27 de junio, habiéndose acordado entre las partes que la cesionaria se transformase en sociedad anónima deportiva. Así, la sociedad de responsabilidad limitada Desarrollos y Proyectos Monterrubio, S.L. se transformó en sociedad anónima deportiva, pasándose a denominar Salamanca Athlétic Club, S.A.D. ("SAC").

- El 16 de agosto de 2013, el SAC solicitó su inscripción en el Registro de Asociaciones Deportivas del CSD.
- Con fecha 17 de octubre de 2013, el CSD denegó la inscripción del SAC basándose en que esa sociedad anónima deportiva procedía de la transformación de una sociedad de responsabilidad limitada, no estando esta forma de constitución de sociedad anónima prevista en la legislación aplicable.
- Contra esta resolución, el SAC interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional,



que el 15 de julio de 2014 dictó sentencia anulando la resolución del CSD y declarando procedente la inscripción del SAC en el Registro de Asociaciones Deportivas. La Audiencia Nacional considera inscribible en tal registro esa sociedad anónima deportiva en que se transformó la sociedad de responsabilidad limitada demandante (Desarrollos y Proyectos Monterrubio, S.L.), porque ni la Ley del Deporte ni el Reglamento SAD lo prohíben, luego ante el silencio de la legislación deportiva es aplicable el régimen supletorio constituido por la Ley de Sociedades de Capital y, en especial, la Ley 3/2009, que regula la transformación de las sociedades mercantiles.

- Dicha sentencia fue objeto de recurso de casación ante el Tribunal Supremo por la Administración General del Estado. Ésta sostenía que la legislación deportiva regula un régimen especial que desplaza el régimen general, de forma que las sociedades anónimas deportivas sólo pueden constituirse ex novo o bien por transformación de un club deportivo, siendo ésta la única transformación que prevé ese régimen especial.

## LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo finalmente acepta la tesis de la Administración General del Estado. La sentencia del Tribunal Supremo considera que el SAC no puede inscribirse en el Registro de Asociaciones Deportivas del CSD por la razón esencial de que la Ley del Deporte únicamente permite la constitución de esa clase de sociedades (las anónimas deportivas) mediante creación ex novo (simultánea o sucesiva), mediante transformación de un club deportivo o mediante adscripción en los términos de la disposición adicional novena de la Ley del Deporte. Sin embargo, el SAC no está en ninguno de los tres supuestos anteriores, pues se convirtió en sociedad anónima deportiva como consecuencia de su transformación como sociedad de responsabilidad limitada. Además, según la sentencia, el SAC, más que acudir a las posibilidades generales que ofrece la legislación societaria, las forzó dando lugar no a una mera modificación estructural de una sociedad preexistente conforme a la Ley 3/2009, sino a la constitución de hecho – luego fraudulenta – de una sociedad anónima sujeta a un régimen especial en cuanto a la forma de constitución.

El Tribunal Supremo también argumenta que las previsiones de la Ley 3/2009 respecto de la transición de una sociedad de responsabilidad limitada a una anónima deportiva son de difícil encaje: dado que en la transformación se mantienen las relaciones jurídicas provenientes de la sociedad transformada (en especial los derechos de sus acreedores, ajenas al tráfico deportivo), tal efecto colisionaría con la Ley del Deporte, cuya voluntad es buscar en la forma societaria un régimen específico para la mejor gestión económica, financiación y transparencia de la práctica profesional del deporte, de ahí que lo previsto sea la constitución de una nueva sociedad bien mediante la conversión de un club deportivo o mediante su creación ex novo, sin arrastrar unas relaciones jurídicas ajenas a su peculiar objeto social que complicaría aún más su peculiar régimen jurídico.

## EL VOTO PARTICULAR

La sentencia del Tribunal Supremo cuenta con dos votos particulares. Dos de sus seis magistrados no comparten la tesis de que la transformación societaria enjuiciada constituya un uso fraudulento de la normativa de aplicación.

## LAS CONSECUENCIAS

La sentencia del Tribunal Supremo confirma, por tanto, la resolución dictada por la Comisión Directiva del CSD con fecha 17 de octubre de 2013, por la cual se desestimó la solicitud de autorización de la inscripción del SAC en el Registro de Asociaciones Deportivas del Consejo Superior de Deportes, dependiente del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte.

# NOTICIAS

## GARRIGUES SPORTS & ENTERTAINMENT PARTICIPA EN LA EMISIÓN DEL PROGRAMA DIRECTO MARCA DE RADIO MARCA



El pasado 22 de julio Félix Plaza, Socio del Departamento Fiscal y co-director de Garrigues Sports & Entertainment, participó, junto con Javier Gómez, Director General de LaLiga, en el programa Directo Marca, dirigido por Vicente Ortega en Radio Marca. El programa trató, entre otros contenidos, el futuro la-

boral de los profesionales del deporte, comentando el origen y los resultados obtenidos en el Programa Ejecutivo en Gestión Deportiva "SBA Sport Business Administration" de Garrigues Sports & Entertainment y La Liga cuyo principal objetivo es profesionalizar la gestión en la industria del deporte.

## GARRIGUES SPORTS & ENTERTAINMENT PARTICIPA EN LA REVISTA PALCO 23

El pasado mes de agosto se publicó La Guía Económica de LaLiga de la revista Palco 23, que contó con un artículo redactado conjuntamente por Félix Plaza, Socio del Departamento Fiscal y co-director de Garrigues Sports & Entertainment, y Javier Gómez, Director General de LaLiga. El artículo, titulado "Profesionalización de la gestión deportiva: un camino sin retorno", analiza la profesionalización de las entidades deportivas, mediante la cualificación de los profesionales en materia de gestión, lo cual no está reñido, más bien al contrario, con los éxitos deportivos.



## PRESENTACIÓN DEL PROGRAMA EXECUTIVE EN GESTIÓN DEPORTIVA “SBA SPORT BUSINESS ADMINISTRATION” DE GARRIGUES SPORTS & ENTERTAINMENT Y LA LIGA



El pasado 6 de octubre tuvo lugar la presentación de la nueva edición del Máster en Gestión Deportiva del Centro de Estudios Garrigues y LaLiga. El acto fue presentado por el presidente del Consejo Superior de Deportes, Miguel Cardenal, acompañado por Félix Plaza, Socio del Departamento Fiscal y co-director de Garrigues Sports & Entertainment y por Javier Gómez, Director General de LaLiga.

Al acto acudieron los becados de la primera edición del Programa (Fernando Morientes, Jorge Garbajosa, Nico García, Rubén de la Red, Ana Montero y Elisa Aguilar), así como los nuevos becados por el Consejo Superior de Deportes para la edición 2016/2017 que son: la ciclista Leire Olabarriá, el atleta Jesús España, la gimnasta Carolina Rodríguez, el exjugador de fútbol Ismael Urzaiz y el ex jugador de balonmano Iker Romero.



# SENTENCIAS Y CONSULTAS

## 1. Sentencia del Tribunal Supremo, de 7 de junio, sobre el derecho al honor de un personaje de crónica social fallecido

El Tribunal Supremo desestima los recursos de casación interpuestos por las partes demandadas resolviendo en la misma línea que la sentencia recurrida, que revocó la sentencia dictada en primera instancia y declaró que la conducta de los demandados constituye una intromisión ilegítima en el derecho al honor de la parte actora.

La parte recurrida reitera que el derecho al honor de su padre fallecido - personaje de notoriedad pública por su presencia habitual en medios de comunicación de crónica social- se declara vulnerado por habersele imputado falsamente durante la emisión de un programa de Antena 3 un delito de violación. El Tribunal Supremo, atendiendo a la doctrina jurisprudencial de la propia Sala relativa a la ponderación entre el derecho al honor y el derecho a la libertad de información (*vid.* SSTS 406/2014, 457/2015), señala que ni las declaraciones de una de las recurrentes, ni las voces en *off*, ni las sobreimpresiones en pantalla se limitaron a opinar sobre el padre de la recurrida como personaje público, sino que narran un hecho muy grave y lesivo para la dignidad y prestigio del fallecido y de sus familiares. En base a lo anterior, concluye el Alto Tribunal que no prevalece la libertad de información, no pudiendo aplicarse al caso la *doctrina del reportaje neutral*, recordando finalmente que la condición de personaje público del padre de la demandante no le exponía a cualquier tipo de imputación.

## 2. Sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, de 14 de junio, sobre el derecho de honor y a la intimidad de una cantante en un programa de televisión

La parte demandante, personaje público de reconocida trayectoria profesional como cantante, interpone recurso de apelación contra la resolución en primera instancia en la que se desestiman sus pretensiones contra Mediaset Comunicación, S.A, Producciones Mandarina, S.L y La Fábrica de la Tele, S.L. al no ser consideradas las informaciones emitidas por un programa de televisión intromisiones ilegítimas en los derechos de honor e intimidad del demandante.

La Audiencia Provincial por su parte, estima el recurso, concluyendo que los comentarios vertidos en el programa de televisión, que se proyectan durante un período de tiempo extenso, superan los límites de la simple opinión, implicando una auténtica intromisión tanto en el derecho al honor, por describir conductas que trasladan la idea de ser el demandante un mal educador de su hijo y arruinar a sus cola-

boradores, como en el derecho a la intimidad, al revelarse datos de la relación personal del demandante con su hijo, considerados parte de su esfera privada al haber excluido el demandante su intimidad del conocimiento público, además de carentes de interés público y notorio para el público. La Audiencia concluye, en base a la reiterada doctrina del Tribunal Constitucional (*vid.* STC 300/2006), que el derecho a la intimidad de personas con notoriedad pública no queda desprotegido ante cualquier tipo de injerencia.

## 3. Sentencia del TSJ de Murcia de 14 de junio, sobre la existencia de relación laboral especial de futbolistas

La Sala de lo Social del TSJ de Murcia desestima el recurso de suplicación interpuesto por varios jugadores del "Lorca Deportiva, C.F." contra la sentencia del Juzgado Social de Murcia derivada de un proceso entablado contra el Club mencionada, la Administración Concursal y el Fondo de Garantía Salarial.

La parte recurrente solicita la revocación de la sentencia de instancia, que reconoció la existencia de una relación laboral y condenó a la empresa Lorca Deportiva, C.F. y a la Administración Concursal al pago de una serie de retribuciones que instan los recurrentes.

En respuesta, el TSJ de Murcia señala que el Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, por el que se regula la relación laboral especial de los deportistas profesionales, excluye a aquellas personas que, practicando deporte dentro de un club, perciben de éste solo la compensación de los gastos derivados de su práctica deportiva. Esta circunstancia queda probada documentalmente en el presente caso, motivo por el cual queda desestimado el recurso, ya que los jugadores solo percibían cantidades dispares en función de las circunstancias personales y de compensación concurrentes, además de que la categoría de tercera división de fútbol no es profesional sino *amateur*.

## 4. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 14 de junio, sobre utilización de una sociedad mercantil por parte de un personaje público para concluir diversos contratos con cadenas de televisión

El TSJ de Madrid resuelve sobre el recurso administrativo planteado contra una Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que desestima las reclamaciones interpuestas contra dos liquidaciones relativas al Impuesto de Sociedades.

La entidad recurrente solicita que se anulen las liquidaciones, alegando que en sus actuaciones existía una economía de opción y no una ocultación de ingresos percibidos y justifica su propia existencia como entidad intermediaria en la formalización de diversos contratos de colaboración entre un artista y distintas cadenas de televisión nacionales, porque sin ella no podrían haberse formalizado tales contratos. El TSJ de Madrid, por su parte, entiende que la sociedad recurrente carece de causa dentro de la relación de servicios como artista de la persona física, socia mayoritaria y administradora única de la recurrente. De este modo, el Tribunal señala que la sociedad no aporta un valor añadido a la actividad desarrollada por el artista, pues únicamente aquella era utilizada como vehículo de facturación de los servicios prestados por el artista, sin contar con personal que pudiera realizar actividades tendientes a intermediar en la relación de servicios entre éste y las distintas cadenas de televisión.

En definitiva, concluye el TSJ de Madrid que, aunque el ordenamiento jurídico permita la prestación de servicios a través de sociedades mercantiles, en ningún caso es admisible que se utilice una sociedad para facturar los servicios que realiza una persona física, sin intervención de dicha sociedad instrumental, que actúa meramente como un medio para cobrar los servicios, con la única finalidad de reducir la imposición directa de la persona física en el IRPF. De este modo, la tributación correspondiente a la operación es la resultante de aplicar el régimen de operaciones vinculadas, estando obligado el verdadero prestador a tributar por todos sus ingresos, incluidos los derivados de los no prestados por la sociedad pero facturados por ella, en proporción a su cuantía en el IRPF.

##### **5. Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15 de junio, sobre competencia del Tribunal Administrativo del Deporte**

La Audiencia Nacional revoca la Sentencia del Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo nº 11 de la Audiencia Nacional, confirmando el criterio expuesto en la Resolución del Tribunal Administrativo del Deporte (TAD), por medio de la cual se declara la incompetencia de este órgano administrativo para conocer del recurso de alzada interpuesto por una atleta española contra dicha resolución, a fin de declarar la nulidad de los datos biológicos contenidos en el expediente administrativo.

La Sentencia recurrida insiste en la aplicación de la Ley Orgánica 7/2006, de 21 de noviembre, de protección de la salud y de lucha contra el dopaje en el deporte, que determina que la actividad sancionadora de la Federación se ejerce por delegación de la Administración española, siendo consecuencia de ello que los referidos actos son revisables por la jurisdicción contencioso-administrativa, y por ende, el TAD es el órgano administrativo competente.

Sin embargo, la Audiencia señala que todo el razonamiento subyacente se basa en un presupuesto erróneo, ya que la Sentencia invocada resolvía basándose en el hecho de que el deportista en cuestión se vio sometido a un control de dopaje con ocasión de una prueba internacional celebrada en España, hecho incierto, pues la recurrente se vio sometida a los controles propios de un programa de control fuera de competición, a instancias de la Asociación Internacional de Federaciones de Atletismo, siguiendo sus propias normas procedimentales y sancionadoras, distintos de los establecidos en la referida Ley Orgánica 7/2006.

##### **6. Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 15 de junio, sobre disciplina deportiva**

La Audiencia Nacional desestima el recurso contencioso-administrativo planteado por el recurrente, condenado por la comisión de una infracción muy grave tipificada en la Ley 19/2007, contra la Violencia, la Xenofobia y la Intolerancia en el Deporte, por su participación activa en la reyerta producida previamente a la celebración de un partido de fútbol, entre seguidores radicales del Club Atlético de Madrid y Real Club Deportivo de la Coruña, y en la que resultó una persona fallecida.

El recurrente fundamenta su impugnación por una parte, en la violación del principio de presunción de inocencia, al haber sido sancionado por lo reflejado en el acta de incidencia de dos agentes de policía que llegaron al lugar de los hechos después de que hubiera tenido lugar la reyerta, y por otro, en la improcedencia de la sanción impuesta, al no estar individualizada, tratándose de una imputación genérica e imprecisa.

La Audiencia, conforme a los hechos ocurridos, resuelve desestimar el recurso planteado, pues considera que el principio de presunción de inocencia queda enervado al existir prueba de cargo contra el recurrente. Así pues, la Audiencia Nacional concluye que queda acreditada, de un lado, la existencia de una pelea o riña tumultuaria en las cercanías del Estadio Vicente Calderón con relación al partido de fútbol que se iba a celebrar y que enfrentó a las aficiones de ambos equipos; y, de otro lado, la participación activa del recurrente en la misma, produciéndose una situación de grave riesgo para personas y bienes.

##### **7. Sentencia de la Audiencia Provincial de las Islas Baleares de 19 de junio, sobre reclamación de cantidad derivada de contrato de patrocinio**

El C.F. Sporting de Mahón interpone recurso de apelación contra la sentencia estimatoria de la demanda formulada por una sociedad, que condenaba al Club a abonar la cantidad que ésta última considera exigible en virtud de un contrato de patrocinio suscrito.

El objeto principal de la controversia es determinar si el C.F. Sporting de Mahón es la misma entidad que el Club Sporting Mahonés, tal como sostiene la parte actora, o es un club nuevo y distinto del anterior; como alega la parte demandada, de lo que depende que el primero se deba hacer cargo de las deudas del segundo.

La Sala entiende que, a pesar de la falta de aportación en las actuaciones del acta fundacional, la constancia en sede judicial de la inscripción de la parte recurrente como Asociación deportiva conforme a la normativa autonómica hace prueba de la existencia de la referida acta fundacional. A ello se suma la aportación de recortes de prensa donde se recoge la celebración del 40 aniversario del Club Sporting de Mahón, antigüedad que en ningún caso se corresponde con la del Club recurrente, inscrito desde 2013. El elemento esencial para determinar si nos hallamos ante una nueva Asociación Deportiva es la acreditación de los activos del club (jugadores, entrenadores, materiales, nombre, etc.) que de algún modo han sido recogidos por la hipotética nueva Asociación Deportiva, concluyendo la Sala la falta de identidad entre el Club Sporting Mahonés y la entidad recurrente y por tanto, la falta de legitimación pasiva de la recurrente.

#### **8. Sentencia de la Audiencia Nacional, de 12 de julio de 2016, sobre deducibilidad del gasto derivado de la compraventa de derechos económicos federativos**

La Audiencia Nacional estima en parte el recurso interpuesto a instancias de COFISER, S.L. contra resolución del TEAC que venía a confirmar el criterio acogido en sede de inspección en relación a la deducibilidad de los gastos, y la correcta imputación de los ingresos, relativos a sucesivas compraventas, en varios ejercicios, de derechos económicos federativos realizada entre COFISER y el LEVANTE UD SAD.

La posición sostenida por la inspección, y posteriormente confirmada por el TEAC, se basa, de un lado, en la imposibilidad jurídica de efectuar una transmisión de derechos federativos por un Club o SAD a una empresa no constituida como Club o SAD; y de otro, en el hecho de que, con dichos acuerdos, lo único que se perseguía era la consecución de abundante financiación para el LEVANTE UD SAD a cargo de los cantidades abonadas por COFISER, S.L. por la cesión de derechos federativos, situando los ingresos y gastos en sede diferente a la que del que ejercía la actividad empresarial que los genera.

Por el contrario, la Audiencia Nacional viene a entender que es necesario diferenciar entre tres categorías de derechos federativos:

- a) Derechos federativos "propiamente dichos", que comprenden la inscripción del jugador a favor del Club y la licencia para jugar con carácter exclusivo en el Club que está inscrito. Dichos derechos son susceptibles de cesión, previo consentimiento del ju-

gador e indemnización en su caso, únicamente entre Clubes o SADs;

- b) Derechos laborales, que surgen de la relación especial que pueda suscribirse con el Club o SAD con el jugador;
- c) Y, finalmente, derechos económicos federativos, relacionados con los rendimientos económicos que tanto los clubes o SADs como los deportistas profesionales obtienen en los casos de traspasos o cesiones. Estos derechos económicos, que pueden concretarse en el derecho a hacerse acreedor de un porcentaje o cantidad fruto de las transferencias futuras de derechos federativos entre clubes como consecuencia de cesiones o traspasos, son susceptibles de ser cedidos a terceros distintos de Clubs o SADs, en contra del criterio sostenido en Inspección y posteriormente confirmado por el TEAC.

Si bien es cierto que con la nueva regulación contenida en el Reglamento sobre Estatuto y Transferencia de Jugadores dichas operaciones de cesión a terceros distintos de Clubs o SADs quedan prohibidas, tal normativa entró en vigor a partir de 1 de mayo de 2015, con posterioridad al caso enjuiciado.

La Audiencia Nacional, partiendo del hecho de que los pactos de cesión de derechos económicos federativos a terceros distintos de Clubs o SADs son válidos, el hecho de que, mediante la celebración de los mismos, se busque incrementar la capacidad financiera del Club o SAD para poder concurrir al mercado de fichajes en mejores condiciones, no implica en ningún caso incumplimiento alguno de la normativa fiscal. En ningún caso se produce una relocalización de ingresos o gastos, sino simplemente una correlación de ingresos y gastos propios del desarrollo de un negocio jurídico que en ningún caso se encuentra vacío de contenido, pues COFISER, S.L., en contra de lo sostenido por la Inspección y el TEAC, aporta valor añadido, precisamente, al permitir mediante dicha operación al LEVANTE UD SAD concurrir al mercado de fichajes en una posición más ventajosa.

#### **9. Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-Administrativo, de 29 de septiembre, sobre participación de extranjeros en competiciones organizadas por la Federación Española de Taekwondo**

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por la Administración General del Estado confirmando la Sentencia de la Audiencia Nacional que estimó el recurso de casación interpuesto contra la resolución del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte por medio de la cual se concedía a la Federación Española de Taekwondo (FET) la autorización para impedir la participación de extranjeros en ciertas competiciones. Dicha autorización está prevista en la normativa de aplicación

como una medida excepcional de discriminación positiva, basada en exigencias y necesidades derivadas del deporte de alto nivel y de su función representativa de España. Alega la FET que la función representativa propia de la Selección española de su disciplina se vería gravemente minorada como consecuencia de la participación de extranjeros en las competiciones nacionales, pues si estos ganasen serían los únicos seleccionables. En contraposición, la Audiencia Nacional sostuvo que el hecho de haber ganado el campeonato de España es uno de los criterios de selección de deportistas pero, aun cuando no se haya ganado, de la prueba practicada se ha acreditado que un deportista puede integrar el equipo nacional si la Comisión Técnica lo considera, no siendo por lo tanto la restricción autorizada necesaria para alcanzar el objeto de integrar a españoles en el equipo. El Tribunal Supremo, siguiendo con el razonamiento expuesto por la Audiencia Nacional, desestima en su integridad el recurso de casación.

#### 10. Consulta vinculante de la DGT V2054-I6, de 12 de mayo, sobre tratamiento a efectos del IVA de los servicios de organización de carreras populares

Estarán exentos los servicios prestados al corredor participante en una competición pedestre de carácter aficionado por una entidad deportiva sin ánimo de lucro, que puede ser considerado como una entidad o un establecimiento privado de carácter social, siéndole aplicable la exención del artículo 20.Uno.12º de la LIVA cuando se reúnan el resto de requisitos que se prevén.

Respecto a la aplicación de tipos impositivos reducidos del Impuesto, según la redacción vigente desde el 1 de septiembre de 2012, el artículo 91 de la LIVA, no contempla la aplicación del tipo impositivo reducido a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, que se aplicaba anteriormente a tales servicios siempre que cumpliesen unos requisitos.

Además, la aplicación del tipo reducido tampoco se extiende a la actividad del organizador de espectáculos deportivos o competiciones sino que será aplicable, en su caso, a la entrada a la celebración de tales espectáculos de carácter aficionado.

#### 11. Consulta vinculante de la DGT V2083-I6, de 13 de mayo, sobre la tributación en IVA e IS de una entidad deportiva de Waterpolo

La entidad consultante es una asociación privada deportiva sin ánimo de lucro, dedicada a la práctica del Waterpolo. Se plantean las siguientes cuestiones:

- a) Si la entidad consultante cumple con los requisitos previstos para ser considerada como entidad o establecimiento privado de carácter social, podrá solicitar tal calificación ante la Administración, y en consecuencia,

los ingresos obtenidos por la entidad consultante provenientes de los servicios que presta como club deportivo, quedarán amparados por la exención del artículo 20.1.13º de la LIVA.

- b) En cualquier caso, los ingresos obtenidos por la prestación de servicios por la entidad que no tengan una directa relación con la práctica deportiva (por ejemplo, servicio de restauración o venta de equipo deportivo), y en cualquier caso, por la entrega de bienes, no gozarán de la mencionada exención.
- c) Las rentas obtenidas por la entidad consultante por cuotas por uso de instalaciones, por servicios prestados por el club y por patrocinio o venta de ropa deportiva provienen de una actividad económica, y por ende, se encuentran sujetos y no exentos al IS, al no serles de aplicación la exención parcial del artículo 9.3 de la LIS.

#### 12. Consulta vinculante de la DGT V2228-I6, de 23 de mayo, sobre la tributación en el IVA e IS de un Club Deportivo

La entidad consultante es un Club Deportivo calificada como establecimiento privado de carácter social. Se plantea, de un lado, si los ingresos obtenidos por la entidad se pueden considerar exentos de IVA, y de otro lado, si la entidad puede tener la consideración de parcialmente exenta a efectos del IS.

La DGT concluye que:

- a) En relación a la tributación por IVA, le será de aplicación la exención de IVA regulada en el artículo 20.1.13º de la LIVA para entidades deportivas de carácter social, pues los servicios que presta la entidad –monitores y personal asistente– son prestados a los usuarios de las instalaciones municipales. Ahora bien, dicha exención no abarcará a operaciones que deban calificarse, a efectos de la LIVA, como entregas de bienes, y a las prestaciones de servicios que no se encuentren directamente relacionadas con la práctica del deporte o la educación física por una persona física.
- b) En lo que respecta a la tributación por IS, la entidad se encontrará parcialmente exenta del Impuesto al constituirse como una entidad sin ánimo de lucro, siéndole de aplicación el régimen especial previsto en el Capítulo XIV del Título VIII de la LIS. De este modo, las rentas obtenidas por la entidad, provenientes de la realización de su objeto o finalidad específica, se encontrarán exentas.

#### 13. Consulta vinculante de la DGT, V2338-I6, de 26 de mayo, sobre el tipo impositivo de IVA aplicable a una entidad dedicada a la organización de competiciones deportivas de triatlón

Las rentas derivadas de servicios de organización de competiciones de triatlón para deportistas aficionados prestados por una entidad deportiva de carácter mercantil que no está incluida entre aquellas entidades a las que les resulte aplicable la exención

del artículo 20.1.13º de la LIVA, no se ven acogidas por dicha exención.

El artículo 91 de la LIVA no contempla ya la aplicación de un tipo reducido a las rentas derivadas de los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física. Así pues, la aplicación del tipo reducido del Impuesto tampoco se hace extensiva a la actividad de organizador de espectáculos deportivos o competiciones, pues tal característica no alcanza a las operaciones que realice el organizador de tales espectáculos, sino que será aplicable, en su caso, a la entrada a la celebración de los mencionados espectáculos.

Por tanto, tributarán por el tipo general del IVA (21%), los servicios prestados por la entidad consultante a corredores aficionados, con el fin de organizar competiciones de triatlón, no siendo aplicable ni la exención del artículo 20.1.13º de la LIVA, ni el tipo reducido del artículo 91.1.2.8º de la misma ley.

**14. Consulta vinculante de la DGT V2852-16, de 22 de junio, sobre el carácter de contribuyentes de las sociedades civiles a efectos del IS**

Según el artículo 7.1.a) de la LIS son contribuyentes del impuesto las personas jurídicas con residencia en territorio español con excepción de las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil. En la presente consulta se analiza en qué casos se considera que la sociedad civil adquiere, desde el punto de vista del IS, personalidad jurídica y, en segundo lugar, qué ha de entenderse por objeto mercantil.

De acuerdo con el artículo 1669 del Código Civil, la sociedad civil tiene personalidad jurídica siempre que los pactos entre sus socios no sean secretos, y por lo tanto, requiere una voluntad de sus socios de actuar frente a terceros como una entidad. Trasladándolo al ámbito tributario, para considerar a una sociedad civil contribuyente del IS, es necesario que ésta se haya manifestado como tal ante la Administración tributaria, y habiéndose constituido en escritura pública o bien en documento privado, siempre que en este caso se haya aportado ante la Administración tributaria, a los efectos de la asignación del NIF.

La consideración de contribuyente de este impuesto requiere, además, que la sociedad civil con personalidad jurídica tenga un objeto mercantil, entendido como la realización de una actividad económica de producción, intercambio o prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil (actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y de carácter profesional).

**15. Consultas Vinculantes de la DGT, V3375-16 y V3549-16, de 29 de julio, sobre tributación de cláusulas de rescisión en contratos laborales de jugadores de fútbol**

Las presentes consultas tratan sobre la tributación del pago de la denominada "cláusula de rescisión" en operaciones de terminación de la relación contractual entre un jugador de fútbol y su Club/SAD, consistentes en la entre-

ga, por parte del Club/SAD adquirente de los derechos federativos del jugador, de una cantidad al jugador, posteriormente transferida por éste al Club/SAD cedente.

- a) En relación a la tributación de la operación por IS, el importe de la cláusula de rescisión tendrá la consideración de activo intangible, a los efectos de la determinación de la base imponible del Impuesto de Sociedades del club adquirente.
- b) En lo que respecta a la tributación de la operación en sede del jugador de fútbol, la renta percibida por el Club/SAD adquirente y transferida, posteriormente, por el jugador al Club/SAD cedente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 33.1 LIRPF debe calificarse como ganancia y pérdida patrimonial, respectivamente, a integrar y compensar en la base imponible general del Impuesto.
- c) Finalmente, en lo relativo a la tributación de la operación a efectos de IVA, de la cuantía satisfecha al jugador de fútbol por el Club/SAD para que el jugador haga efectiva la misma no se deriva operación alguna sujeta al Impuesto.

## NOVEDADES

**1. Decreto-Ley 2/2016, de 20 de abril, de medidas urgentes para la reactivación de la actividad empresarial y del empleo a través de la liberalización y de la supresión de cargas burocráticas**

Aprobación del Decreto-Ley con la introducción de medidas extraordinarias que permitan alcanzar el objetivo de déficit público fijado por las autoridades comunitarias. Se persigue un incremento de los ingresos correspondientes al Impuesto sobre Sociedades, esfuerzo recaudatorio que se considera pertinente recabar de las grandes empresas, con capacidad contributiva necesaria para coadyuvar al sostenimiento de las finanzas públicas.

Para los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea al menos 10 millones de euros, estas son las principales novedades que afectan al pago fraccionado:

- La cantidad a ingresar no podrá ser inferior, en ningún caso, al 23 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural.
- En el caso de contribuyentes a los que resulte de aplicación el tipo de gravamen del 30 por ciento, el porcentaje establecido en este párrafo será del 25 por ciento.

- Quedará excluido del resultado positivo referido, el importe del mismo que se corresponda con rentas derivadas de operaciones de quita o espera consecuencia de un acuerdo de acreedores del contribuyente, incluyéndose en dicho resultado aquella parte de su importe que se integre en la base imponible del período impositivo. También quedará excluido, a estos efectos, el importe del resultado positivo consecuencia de operaciones de aumento de capital o fondos propios por compensación de créditos que no se integre en la base imponible por aplicación del apartado 2 del artículo 17 de esta Ley.
- El porcentaje del pago fraccionado será el resultado de multiplicar por diecinueve veinteaos el tipo de gravamen redondeado por exceso. Por tanto, para las entidades que tributen al tipo general el porcentaje del pago fraccionado se incrementa del 17% al 24%.

de España ha introducido ilegalmente una ayuda en forma de privilegio fiscal en el Impuesto sobre Sociedades para determinados clubes deportivos, entre ellos el Club Atlético Osasuna, infringiendo el artículo 108, apartado 3, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (dicha disposición eximió de la obligación de los clubes deportivos de convertirse en sociedades anónimas deportivas a cuatro clubes deportivos que cumplieran determinados requisitos de solvencia y de buena gestión).

La Comisión Europea impone a la Comunidad Foral de Navarra la obligación de modificar el régimen especial del Impuesto sobre Sociedades de las entidades parcialmente exentas, de manera que no puedan acogerse a él los clubes deportivos y demás entidades sin ánimo de lucro que participen en competiciones oficiales de carácter profesional. Con el objeto de modificar dicho régimen se aprueba la Ley Foral 13/2016.

**2. Ley Foral 13/2016, de 19 de septiembre, por la que se modifica parcialmente la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, al objeto de ejecutar la decisión de la Comisión Europea relativa a la modificación del régimen tributario de determinados clubes deportivos**

La Comisión Europea adoptó en julio la Decisión SA. 29769 (2013/C), en virtud de la cual concluye que, mediante lo dispuesto en la disposición adicional séptima de la Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte, el Reino

Más información:

**Félix Plaza**

*Socio responsable del departamento Sports & Entertainment*  
felix.plaza@garrigues.com

Síguenos:



La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.  
Hermosilla, 3 - 28001 Madrid (España) **T** +34 91 514 52 00 - **F** +34 91 399 24 08

# GARRIGUES

SPORTS & ENTERTAINMENT



Altius,  
Fortius.

Garrigues: entre las empresas  
más innovadoras de España

[www.garrigues.com](http://www.garrigues.com)