

GARRIGUES

MAGAZINE SPORTS & ENTERTAINMENT

Cesión de derechos de imagen: el régimen de operaciones vinculadas no puede vaciar de contenido la regla 85/15

El Real Decreto-ley 5/2022 amplía y mejora las condiciones laborales de los artistas

Noticias

Consultas

Sentencias y resoluciones

ÍNDICE

- | | | | |
|----|--|----|---------------------------|
| 05 | Cesión de derechos de imagen: el régimen de operaciones vinculadas no puede vaciar de contenido la regla 85/15 | 10 | Noticias |
| | | 11 | Consultas |
| 08 | El Real Decreto-ley 5/2022 amplía y mejora las condiciones laborales de los artistas | 13 | Sentencias y resoluciones |

Más información departamento Sports & Entertainment

Félix Plaza

Socio responsable del departamento Sports & Entertainment
 felix.plaza.romero@garrigues.com
 T +34 91 514 52 00

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



01



Cesión de derechos de imagen: el régimen de operaciones vinculadas no puede vaciar de contenido la regla 85/15

La amplia controversia existente en torno a la explotación de los derechos de imagen de deportistas a través de sociedades incide en la conveniencia de articular una reforma fiscal de las rentas de estos profesionales considerando las particularidades del colectivo

José María Cobos Gómez

En el caso de cesión de los derechos de imagen por parte del deportista al club empleador, la regla 85/15 permite que dicha cesión se realice a través de una sociedad, siempre que la cantidad satisfecha por el club por este concepto no supere el 15% del total de retribuciones abonadas (relación laboral más derechos de imagen). En caso de incumplirse este límite, se imputará al deportista la renta derivada de la cesión de los derechos de imagen.

Sin embargo, la Administración tributaria, considerando que la cesión por el deportista de sus derechos de imagen a la sociedad personal es una operación vinculada dada la estrecha relación existente entre ambos, ha venido practicando regularizaciones con base en el régimen de operaciones vinculadas. 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, las 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, entendiéndose 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.

La aproximación adoptada por la Administración tributaria entraña,

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



de facto, un vaciamiento del régimen especial de imputación de rentas. El aparente puerto seguro que suponía la regla 85/15 deja de resultar operativo en tanto que, aun cuando se respetara dicho límite, se debe seguir imputando al deportista cualquier retribución derivada de sus derechos de imagen por mor del régimen de valoración aplicable a las operaciones vinculadas. Esta forma de regularizar ha sido confirmada, por ejemplo, por la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 26 de enero de 2022 (rec. 30/2020).

La discusión, no obstante, ha dado un vuelco radical, inicialmente por la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 20 de abril de 2021 (rec. 1618/2021) y, definitivamente, por la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 23 de noviembre de 2021 y las sentencias de la Audiencia Nacional de 25 de febrero de 2022 (rec. 605/2019) y 16 de marzo de 2022 (rec. 604/2019).

Dichos pronunciamientos parten de la premisa de que la aplicación del régimen especial para las rentas procedentes de los derechos de imagen únicamente exige la concurrencia de tres circunstancias:

- a) El contribuyente cede el derecho a la explotación de su imagen a otra persona o entidad (cesionaria), residente o no residente.
- b) El contribuyente (trabajador) presta sus servicios a una persona o entidad (empleador) en el ámbito de una relación laboral.

- c) El empleador ha obtenido de la cesionaria el derecho a la explotación de la imagen del trabajador.

Este planteamiento es el elemento nuclear para entender el auténtico alcance y finalidad de la regla 85/15, puesto que, dándose las anteriores circunstancias, nos encontramos de pleno en el ámbito de dicha regla, de cuya aplicación se pueden inferir dos posibles situaciones:

- a) En caso de no respetarse la regla 85/15, se hace tributar al deportista en su IRPF por todas las rentas satisfechas por el empleador procedentes de la cesión de derechos de imagen.
- b) En caso de respetarse la regla 85/15, no se produce tal imputación, permitiéndose la tributación de todas las rentas satisfechas por el empleador procedentes de la cesión de derechos de imagen en sede de la entidad cesionaria.

Es decir, el cumplimiento de los requisitos de la regla 85/15 implica que no se imputen las rentas por derechos de imagen al deportista y, además, impide la aplicación de la normativa sobre operaciones vinculadas a la cesión por el contribuyente de la explotación de su imagen a su sociedad.

La doctrina expuesta no supone, no obstante, el fin de las controversias en relación con la explotación de derechos de imagen a través de sociedades. Es posible identificar diversos supuestos en los que, ya sea de forma total o parcial, la valoración de la cesión de los derechos

de imagen y, en particular, el régimen de operaciones vinculadas seguirá teniendo un destacado protagonismo:

- a) En el caso de deportistas que desempeñen su actividad en el ámbito de una actividad económica, por no concurrir los requisitos caracterizadores de una relación laboral, aun cuando fuera de carácter especial, no existirá incompatibilidad alguna puesto que, directamente, no será de aplicación el régimen de imputación de rentas.
- b) En el caso de deportistas que, vinculados con una relación laboral con su club, han cedido sus derechos a través de su sociedad personal a otras personas o entidades con las que no existe vínculo laboral, nos encontraríamos con que estas otras retribuciones no quedarían cubiertas por el régimen de imputación de rentas.

Todo lo anteriormente expuesto pone de manifiesto la conveniencia de articular una reforma fiscal de las rentas de los deportistas que tome en consideración las particularidades de este colectivo. A este respecto, el Proyecto de Ley del Deporte, actualmente en tramitación parlamentaria y que contiene una declaración programática reconociendo el derecho de los deportistas profesionales "a recibir un tratamiento fiscal específico adaptado a la duración de su carrera profesional y a los ingresos generados durante la misma", resulta una magnífica oportunidad para establecer un régimen que resuelva los conflictos en torno a los derechos de imagen.

Todo lo anteriormente expuesto pone de manifiesto la conveniencia de articular una reforma fiscal de las rentas de los deportistas que tome en consideración las particularidades de este colectivo

02

El Real Decreto- ley 5/2022 amplía y mejora las condiciones laborales de los artistas

La nueva regulación incorpora importantes novedades para los profesionales que forman parte de este sector y se adapta a las nuevas realidades.

Ángel Olmedo Jiménez

El Real Decreto- ley 5/2022, publicado en el BOE el 23 de marzo de 2022, introduce importantes novedades en materia laboral de las personas dedicadas a las actividades artísticas y las actividades técnicas y auxiliares necesarias para su desarrollo.

En primer lugar, el RDL amplía la definición de los sujetos que se entenderán incluidos dentro de la relación laboral especial, que antes solo acogía a los artistas en espectáculos públicos, y que, en lo sucesivo, lo hará respecto de “las personas artistas que desarrollan su actividad en las artes escénicas, audiovisuales y musicales, así como las personas que realizan actividades técnicas o auxiliares necesarias para el desarrollo de dicha actividad”.

A estos efectos, las principales modificaciones, en el Real Decreto 1435/1985, son las siguientes:

- Se amplía el ámbito subjetivo de aplicación del real decreto, toda vez que:
 - Sobre el aspecto relativo a las actividades técnicas o auxiliares, el Real Decreto 1435/1985 define como personal técnico y auxiliar al que presta servicios vinculados directamente a la actividad artística y que resulten imprescindibles para su ejecución, tales como la preparación, montaje y asistencia técnica del evento, o cualquier trabajo necesario para la completa ejecución de aquella, así como la sastrería, peluquería y maquillaje y otras actividades entendidas como auxiliares, siempre que no se trate de actividades que se desarrollen de forma estructural o permanente por la empresa, aunque sean de modo cíclico.

Conviene matizar que, a dicho personal técnico y auxiliar, le resultará de aplicación el Real Decreto 1435/1985 salvo en lo relativo a las siguientes materias: (i) capacidad para contratar, (ii) derechos y deberes de las partes, (iii) retribuciones, (iv) jornada, (v) descansos y vacaciones y (vi) extinción del contrato (en materia de incumplimiento del contrato por la empresa o por el trabajador que conlleve la inejecución total de la prestación artística).

- Por otra parte, el mentado nuevo artículo 2 del Real Decreto 1435/1985, incluye ejemplos de actividades que se entenderán encuadradas en el ámbito del mismo, tales como: “las personas que desarrollan actividades artísticas, sean dramáticas, de doblaje, coreográfica, de variedades, musicales, canto, baile, de figuración, de especialistas; de dirección artística, de cine, de orquesta, de adaptación musical, de escena, de realización, de coreografía, de obra audiovisual; artista de circo, artista de marionetas, magia, guionistas, y, en todo caso, cualquier otra persona cuya actividad sea reconocida como la de un artista, intérprete o ejecutante por los convenios colectivos que sean de aplicación en las artes escénicas, la actividad audiovisual y la musical”.
- Se incluye como empleador del artista al “que produce una actividad artística, incluidas las entidades del sector público”.
- Se actualiza la definición del modo en que se pueden realizar las actividades artísticas para dar acogida a figuras como internet, streaming y la comunicación

pública o fijación y difusión a través de cualquier medio o soporte técnico.

- Se modifica la duración y modalidades del contrato de trabajo y, a estos efectos:
- El contrato de duración determinada solo se podrá celebrar para cubrir necesidades temporales de la empresa. Las causas de temporalidad habrán de reflejarse en el contrato, así como las circunstancias concretas que justifican el recurso a la contratación temporal, incluyendo la conexión con la duración prevista para la relación contractual.
- Los contratos de duración determinada se podrán concertar con el personal técnico y auxiliar que desarrolle actividades en la ejecución directa y exclusiva de la actividad que justifique la realización del contrato artístico, y ello siempre que no nos hallemos ante actividades estructurales o permanentes del empleador.
- En los supuestos en que se incumplan los requisitos de contratación antes señalados, los trabajadores adquirirán la condición de hijos.
- Del mismo modo, los trabajadores que no hayan sido dados de alta en la Seguridad Social o aquellos empleados que concatenen contratos de duración determinada que superen los límites fijados en el Estatuto de los Trabajadores (apartados cuarto y quinto del artículo 15) devendrán en indefinidos.
- Se incrementa la indemnización para los supuestos de extinción del contrato de trabajo de los

artistas por vencimiento del término pactado, pasando a 12 días de salario por año de servicio o la superior fijada en convenio colectivo o contrato de trabajo.

Asimismo, si el contrato tuvo una duración superior a 18 meses, la indemnización que se habrá de satisfacer será, como mínimo, de 20 días de salario por año de servicio.

- Se prevé que el preaviso de terminación contractual sea el fijado en contrato o en el convenio colectivo y, en su defecto, se mantienen los anteriormente previstos en el RD 1435/1985.
- Los contratos que estuvieran vigentes antes de la entrada en vigor del RDL 5/2022 (31 de marzo de 2022) se regirán por la legislación vigente al momento de su concertación.

Adicionalmente, el RDL 5/2022 fija las siguientes novedades:

- a) Se estipula una cotización reducida a los artistas con rendimientos anuales inferiores a 3.000 euros anuales y que se hallen dados de alta en el régimen especial de trabajadores autónomos (a estos efectos, se prevé que se produzcan modificaciones y adaptaciones en el Reglamento de Cotización y Liquidación).
- b) Se exime a los contratos al amparo del Real Decreto 1435/1985 de la cotización adicional prevista para los contratos de duración determinada inferior a 30 días.
- c) Se incluyen determinadas categorías de artistas a los efectos de cotización por contingencias comunes en el artículo 32.3 del Reglamento de Cotización.

NOTICIAS

El reto del mundo deportivo para verse reflejado en las políticas económicas, a debate

La Comisión de Cultura y Deporte de la Confederación Española de Organizaciones Empresariales (CEOE) celebró el pasado 22 de febrero de 2022 la jornada *La Industria Cultural y Deportiva. Actividades Clave de la Economía Española*.

En la segunda mesa redonda, en la que intervino Félix Plaza, director de la industria de Sports & Entertainment de Garrigues, se analizaron los retos que debe afrontar el mundo deportivo para poder tener reflejo en las políticas económicas como un sector que favorece el bienestar de la sociedad. Sobre este asunto debatieron.



Garrigues analiza las novedades sobre cesión de derechos de imagen en las jornadas de la Fundación de LaLiga

José María Cobos, socio del Departamento Tributario de Garrigues, participó en el séptimo Encuentro organizado por la Fundación LaLiga sobre Derecho Deportivo de la temporada 2021-2022. Lo hizo con la ponencia *Novedades en relación con la cesión de derechos de imagen en*

la regla 85/15, que tuvo por objeto el repaso de los últimos pronunciamientos administrativos y judiciales sobre la compatibilidad del régimen de imputación de rentas previsto en el marco de la cesión de derechos de imagen con el régimen de operaciones vinculadas

Consultas

No existe ninguna especialidad en la aplicación del artículo 18.6 de la LIS cuando el socio profesional es no residente en España

Consulta de la DGT V3227-21, de 28 de diciembre de 2021

El consultante es una persona física no residente en España y por tanto no contribuyente del IRPF. Es socio profesional de una sociedad limitada española que presta servicios de asesoramiento deportivo. Se cuestiona cómo determinar el valor de mercado en la prestación de servicios de socios profesionales no residentes en España.

Así, el artículo 18.6 de la LIS establece los requisitos para que pueda considerarse que el valor convenido entre las partes coincide con el valor de mercado para las prestaciones de servicios realizadas por un socio profesional.

La DGT concluye que este precepto no contiene ninguna especialidad en su aplicación cuando el socio profesional es no residente en territorio español.

Las ayudas concedidas a un deportista de alto nivel no residente en España se consideran exentas en el IRNR si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa del IRPF

Consulta de la DGT V3145-21, de 20 de diciembre de 2021

Se cuestiona la exención en el IRNR de las ayudas económicas recibidas por un deportista de alto nivel.

Considera la DGT que la normativa del IRNR se limita a declarar la exención de las rentas que se encuentran exentas en el IRPF en las mismas condiciones que para los residentes. En particular, el artículo 4 del Reglamento del IRPF indica los requisitos que deben cumplirse para aplicar la exención a las ayudas económicas de formación y tecnificación deportiva.

Por tanto, debe analizarse si se cumplen los requisitos establecidos en la normativa del IRPF para determinar si procede aplicar la exención en el IRNR.

La DGT analiza las posibles tarifas del IAE en las que puede causar alta la actividad de entrenar al fútbol a grupos de niños pequeños como actividad extraescolar

Consulta de la DGT V2754-21, de 10 de noviembre de 2021

Un contribuyente pide aclaración sobre las rúbricas de las tarifas en las que se debe clasificar la actividad de entrenar al fútbol a grupos de niños como actividad extraescolar.

Así, establece la DGT que podrán darse varias opciones:

- Sección segunda "Actividades profesionales", la agrupación 82 que clasifica a los "Profesionales de la enseñanza", dentro de la cual se clasifica la actividad docente por niveles educativos, ejercida por personas físicas a título in-

dividual y personal, entre ellas, los profesionales de la educación físico deportiva, donde se encuadra el grupo 826 "Personal docente de enseñanzas diversas, tales como Educación Física y Deportes, Idiomas, Mecanografía, preparación de exámenes y oposiciones y similares".

- Sección tercera "Actividades artísticas", la agrupación 04 que agrupa las "Actividades relacionadas con el deporte", donde se clasifican aquellos profesionales que ejerzan actividades más directamente relacionadas con la práctica del deporte. Dentro de ella se encuentra el grupo 041 "Jugadores y entrenadores de fútbol".

Finalmente, concluye la DGT que deberá darse de alta en el grupo 826 de la sección segunda "Personal docente de enseñanzas diversas, tales como educación física y deportes, idiomas, mecanografía, preparación de exámenes y oposiciones y similares", si los servicios de entrenador de fútbol a grupos de niños están destinados a la enseñanza y docencia deportiva, o bien en el grupo 041 de la sección tercera "Jugadores y entrenadores de fútbol", si dichos servicios están más relacionados con la práctica y competición deportiva.

La DGT analiza la diferencia en la tributación de rentas de artistas y técnicos no residentes en España

Consulta de la DGT V2965-21, de 22 de noviembre de 2021

bre el deber de practicar retención y, en su caso, el porcentaje aplicable sobre las rentas pagadas a los artistas y técnicos no residentes en España y a las empresas no residentes que actúan de intermediarias con los artistas y subcontratan otros elementos necesarios para la actuación.

La respuesta señala lo siguiente:

- Sobre las rentas que perciben los artistas portugueses y franceses, la DGT indica que, de acuerdo con los convenios de doble imposición (CDI), pueden ser objeto de tributación en España, tanto si se perciben directamente, como si las perciben a través de otras personas o entidades. En este sentido, están sujetas a tributación por el artículo 13.1. b) 3º del TRLIRNR y, por tanto, están sometidas al régimen de retención en fuente. Al ser contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea, el tipo de retención es del 19%.
- Sobre las rentas que perciben los técnicos portugueses y franceses, la DGT indica que les es de aplicación lo dispuesto en los CDI para las rentas de actividades profesionales independientes. Conforme a ello, esta renta no puede someterse a imposición en el Estado en el que se prestan los servicios, salvo que se disponga de una base fija para realizar las actividades. Por ello, las rentas que perciben los técnicos no están sujetas a imposición en España y tampoco se debe practicar retención sobre ellas, pero sí debe practicarse una declaración negativa de acuerdo con el artículo 31.5 del TRLIRNR.
- Sobre las rentas que perciben las entidades intermediarias para subcontratar otros elementos necesarios para la actuación, no se incluyen en el ámbito del artículo 17 del CDI y, en consecuencia, no pueden gravarse en España salvo que las empresas realicen su actividad mediante un establecimiento permanente. Asimismo, la DGT indica

que en el caso de que no exista proporcionalidad entre el importe satisfecho como remuneración a las actividades de apoyo a la actuación y el satisfecho por la actuación de los artistas, se puede considerar que parte de esas rentas se corresponden con la actuación del artista y que sí son objeto de tributación en España.

Los rendimientos obtenidos por una asociación sin ánimo de lucro deportiva están sujetos y no exentos del IS si provienen del desarrollo de una actividad económica

Consulta de la DGT V0248-22, de 11 de febrero de 2021

Una entidad deportiva está constituida como asociación sin ánimo de lucro y ha sido declarada de interés público local por las autoridades locales donde tiene su sede social. La entidad pregunta sobre el tipo impositivo al que deben tributar los beneficios obtenidos por la realización de labores fuera de su actividad como asociación, en concreto, relacionadas con la publicidad y las relaciones públicas.

La DGT señala que en el escrito de la consulta no consta que la entidad haya sido declarada de utilidad pública de acuerdo con lo dispuesto en la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación, por lo que la contestación parte de la hipótesis de que, al carecer de tal declaración, no le es de aplicación la Ley 49/2002. Al tratarse de una entidad sin ánimo de lucro, tiene la consideración de parcialmente exenta y le es de aplicación el régimen especial del Capítulo XIV del Título VIII de la LIS. En este sentido, las rentas obtenidas por la entidad consultante están exentas siempre que procedan de la realización de su objeto social o finalidad específica y no deriven del ejercicio de una actividad económica, por lo que los rendimientos obtenidos por la prestación de servicios relacionados con la publicidad y/o relaciones públicas, no vinculados con su objeto social o finalidad, estarán sujetos y no exentos en el IS.

Los servicios de azafata de tierra se entienden prestados en el territorio de Vizcaya si su utilización efectiva se produce en dicho territorio

Consulta de la Hacienda Foral de Vizcaya, de 19 de junio de 2021

Una empresa va a prestar servicios de azafata de tierra durante los partidos de una competición europea que va a tener lugar en Vizcaya organizada por una entidad situada en Suiza. Se consulta sobre el lugar en el que se prestan los servicios de azafata a efectos de la tributación en el IVA.

La Hacienda Foral de Vizcaya indica que la regla general es que los servicios estarán sujetos a IVA cuando su destinatario sea un empresario o profesional establecido en el territorio de aplicación del impuesto. Asimismo, pueden considerarse prestados en el territorio de aplicación del impuesto cuando su explotación o utilización efectivas se realice en dicho territorio.

La aplicación de la regla de uso efectivo a los servicios de azafatas depende de si el destinatario tiene previsto realizar operaciones en el territorio con las que se encuentren vinculadas. En este caso, la empresa contratante del servicio, con sede en Suiza, va a utilizarlo en el desarrollo del evento deportivo que

tiene que organizar. Por lo tanto, la Hacienda Foral concluye que los servicios se entienden prestados en Vizcaya y deben tributar en dicho territorio.

La DGT analiza los requisitos que deben cumplirse para que los servicios de asistencia sanitaria que- den exentos de IVA

Consulta de la DGT V0477-22, de 10 de marzo de 2022

Un médico colegiado va a atender cualquier incidencia médica que se produzca durante los partidos de un equipo de baloncesto. Se cuestiona si esos servicios están exentos de IVA. La DGT indica que el médico tendrá la consideración de empresario o profesional a efectos del IVA si ordena un conjunto de medios personales y materiales, de forma independiente y bajo su responsabilidad, para el desarrollo de una actividad empresarial o profesional. No obstante, señala que la asistencia sanitaria está exenta del impuesto. La jurisprudencia del TJUE exige el cumplimiento de dos condiciones para aplicar la exención: i) que los servicios prestados sean de asistencia médica; y ii) que sean prestados por personas que posean la capacitación profesional exigida. Basándose en dicha jurisprudencia, la DGT establece que los servicios prestados deben ser de asistencia a personas físicas que consistan en prestaciones de asistencia médica, quirúrgica o sanitaria relativas al diagnóstico, prevención o tratamiento de enfermedades. Asimismo, que los servicios deben ser prestados por un profesional médico o sanitario, condición definida expresamente en la ley.

La DGT concluye que están exentos de IVA los servicios de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria, relativa al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades prestadas por profesionales médicos o sanitarios (de acuerdo con el ordenamiento jurídico), aunque dichos profesionales actúen por medio de una sociedad mercantil que facture dichos servicios al destinatario de los mismos. De no cumplirse estos requisitos, los servicios prestados estarán sujetos y no exentos, y se les aplicará un tipo impositivo del 21%.

La DGT aborda las posibles tarifas del IAE en las que puede causar alta la actividad de enseñar pádel y tenis y organizar eventos y campamentos deportivos

Consulta de la DGT V0435-22, de 7 de marzo de 2022

Se cuestiona sobre la tributación y los epígrafes del IAE en los que debe darse de alta un consultante que ejerce la actividad de enseñanza de pádel y tenis y que va a organizar eventos y campamentos deportivos. Entre los servicios que van a prestarse se encuentran los de alojamiento, entrenamiento, alquiler de instalaciones deportivas para el evento y venta de entradas y material deportivo.

La DGT indica que el consultante debe darse de alta en los siguientes epígrafes:

- Por ejercer la actividad de enseñanza de tenis y pádel debería estar dado de alta en el grupo 826 de la sección segunda de las Tarifas, "Personal docente de enseñanzas diversas, tales como Educación Física y Deportes, Idiomas, Mecanografía, preparación de exámenes y oposiciones y similares".

- Por organizar espectáculos deportivos profesionales en instalaciones ajenas, deberá darse de alta en el epígrafe 968.2 de la sección primera de las Tarifas, "Organización de espectáculos deportivos en instalaciones que no sean de la titularidad de los organizadores". El alta en dicho epígrafe incluye la venta de entradas, que no es una actividad independiente de la organización de los espectáculos.
- Por los servicios prestados en la organización de los campamentos y eventos deportivos (como el alojamiento y el transporte) en los que realiza una labor de intermediación, deberá darse de alta en el grupo 755 de la sección primera de las Tarifas, "Agencias de viajes".
- Por el alquiler de instalaciones deportivas para los eventos y campamentos, si se arriendan a nombre del consultante, deberá darse de alta en el epígrafe 968.1 de la sección primera de las Tarifas, "Instalaciones para la celebración de espectáculos deportivos". Si se arriendan sin ningún título, en el mencionado epígrafe 968.2.
- Por la venta del material deportivo, si el consultante vende directamente se deberá dar de alta en la rúbrica de comercio al por menor que corresponda en función del material deportivo que comercialice. Si el consultante no vende directamente el material, sino que realiza él directa y personalmente una actividad de mediación, deberá darse de alta en el grupo 599 de la sección segunda de las Tarifas, "Otros profesionales relacionados con el comercio y la hostelería, n.c.o.p.". Si la actividad de mediación la ejerce en el seno de una organización empresarial, deberá darse de alta en el grupo 631 de la sección primera de las Tarifas, "Intermediarios del comercio".

En cuanto a la tributación, por ser una persona física, todas las actividades económicas que realice el consultante se encuentran exentas.

La renta percibida por la expropiación de terrenos afectos al desarrollo de una actividad económica de una entidad deportiva sin ánimo de lucro no está exenta en el IS

Consulta de la DGT V0850-22, de 20 de abril de 2022

La entidad consultante es una asociación privada sin ánimo de lucro que tiene por objeto el fomento y práctica de actividades deportivas y la participación en actividades o competiciones de carácter oficial. Asimismo, tiene el reconocimiento de entidad de carácter social y el carácter de entidad parcialmente exenta del Impuesto sobre Sociedades. El ayuntamiento inició y aprobó un procedimiento de expropiación forzosa que afectó a parte de los terrenos afectos a su actividad específica y, después de un procedimiento judicial para determinar el justiprecio, abonó la cantidad fijada. Se cuestiona sobre la exención de las transmisiones onerosas de bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica de una entidad parcialmente exenta del artículo 110 de la LIS.

La DGT indica que las actividades que lleva a cabo la entidad consultante constituyen el desarrollo de una actividad económica que supone la ordenación por cuenta propia de medios materiales y humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Por tanto, en la medida en que los terrenos objeto de expropiación son bienes afectos a la realización del objeto o finalidad específica de la

entidad y la realización del objeto determina el desarrollo de una actividad económica, la renta obtenida por su transmisión no tendría derecho a la exención prevista en el artículo 110.1.c) de la LIS, puesto que la renta de la propia actividad no gozaría de exención.

Tributación de la adquisición de un catamarán de alta competición en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

Consulta de la DGT V0950-22, de 25 de abril de 2022

Una sociedad adquiere un catamarán de alta competición que dedicará exclusivamente a la participación en regatas y competiciones. Se cuestiona sobre la realización del hecho imponible del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, regulado en la Ley de Impuestos Especiales.

La DGT señala que, si la embarcación se utiliza en territorio español por una persona residente o titular de un establecimiento en España, deberá ser objeto de matriculación en España, de acuerdo con la disposición adicional primera de la LIE. Así, la primera matriculación de embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos está sujeta al impuesto.

Sin embargo, esta obligación (la matriculación) no será exigible si dentro de los 30 días siguientes al inicio de su utilización en España se ha presentado la autoliquidación del impuesto de acuerdo con lo previsto en el artículo 65.1.d) de la LIE.

Sentencias y resoluciones

Se anula la sanción impuesta a un conocido jugador de fútbol

Sentencia del Tribunal Supremo, de 15 de diciembre de 2021

El Tribunal Supremo resuelve el recurso de casación interpuesto por un conocido jugador de fútbol frente a la sentencia de la Audiencia Nacional de 13 de mayo de 2019 que desestimó el recurso contencioso administrativo presentado frente a la resolución del TEAC sobre una liquidación de IRPF. En concreto, el Tribunal Supremo se pronuncia sobre dos cuestiones con interés casacional objetivo:

- Si las cotizaciones pagadas a la Seguridad Social en otro Estado de la UE, cuando sean obligatorias para los trabajadores, pueden considerarse gasto deducible de los rendimientos del trabajo en el IRPF. Sobre esta cuestión, el TS indica que, al tratarse de un gasto necesario y coactivo para la obtención del rendimiento, es connatural a la esencia del tributo que su importe sea deducible.
- Si los rendimientos obtenidos por el recurrente por la cesión de los derechos de imagen son rendimientos del capital mobiliario o rendimientos de actividades económicas. El Tribunal Supremo indica que la calificación de dichos rendimientos depende de las circunstancias particulares que concurren en cada caso.

En este sentido, señala que en el presente caso concurren obligaciones contractuales que exceden del mero ejercicio y explotación de los derechos de imagen, por lo que se trata del ejercicio de una actividad económica para la que es necesaria la ordenación de medios personales.

En consecuencia, el Tribunal Supremo anula el acuerdo de liquidación y la resolución sancionadora.

Se anula la sanción impuesta a un conocido entrenador de fútbol

Sentencia de la Audiencia Nacional, de 23 de diciembre de 2021

La Audiencia Nacional resuelve un recurso contencioso administrativo interpuesto frente a la resolución del TEAC por la que se desestimó la reclamación económica administrativa relativa a la liquidación del IRPF de un conocido entrenador de fútbol.

La Audiencia Nacional declara prescrito el derecho de la Administración a liquidar y sancionar respecto de uno de los ejercicios por haberse superado el plazo máximo de duración del procedimiento de inspección. Asimismo, confirma que los pagos satisfechos por un club a una entidad que intermedia entre deportistas y clubs de fútbol deben entenderse como pagos realizados en nombre del entrenador. Por tanto, se trata de una retribución del entrenador y deben integrarse en su liquidación.

Por último, la Audiencia Nacional anula la sanción por considerar que en la resolución sancionadora no hay una motivación de la culpabilidad, sino que únicamente se ha descrito la conducta objetiva, lo que no permite calificar la conducta como imprudente o negligente.

Se admite a trámite el recurso de casación interpuesto por un club de fútbol sobre la deducibilidad en el IVA de las cuotas pagadas a los agentes o representantes de sus futbolistas

Auto del Tribunal Supremo, de 30 de marzo de 2022

El Tribunal Supremo admite a trámite el recurso de casación presentado por un conocido club de fútbol frente a la sentencia de la Audiencia Nacional de 26 de mayo de 2021 que desestimó el recurso contencioso administrativo presentado frente a la resolución del TEAC que validaba el criterio seguido por la Inspección en lo que respecta a la no deducibilidad en sede del club de las cuotas de IVA soportadas por las facturas emitidas por los agentes o representantes de jugadores de fútbol como consecuencia del fichaje de jugadores, de su traspaso o de la modificación de sus contratos.

La Administración consideraba que, aunque la transacción monetaria se produce entre el club y el agente, en realidad el agente está prestando un servicio al jugador y el club realiza el pago por cuenta del jugador. Así, las cantidades satisfechas por el club deben considerarse una mayor retribución del futbolista como rendimiento del trabajo. Por ese motivo, la cuota de IVA soportada por la entidad no es deducible.

Se considera que existe interés casacional en determinar si la Administración puede efectuar la facultad de calificación amparándose en normas de carácter privado, como es el Reglamento sobre los Agentes de Jugadores. Asimismo, en determinar si el sujeto al que se le ha negado la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas por IVA tiene derecho a una regularización íntegra para comprobar si tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas.

La actividad de hípica puede considerarse actividad económica si se demuestra la existencia de una ordenación de medios materiales y humanos

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 12 de enero de 2022

El TSJ de Madrid estima parcialmente el recurso interpuesto por un particular contra la resolución del TEAR de Madrid que desestimó la reclamación económica administrativa interpuesta frente a una resolución de liquidación por IRPF en la que la Administración determinó que no eran deducibles los gastos asociados a la actividad de hípica. Consideraba que el actor no ejercía la actividad económica de hípica por dos motivos: por un lado, se entendió ilógico que se desarrollase una actividad profesional que comportase tan importantes pérdidas; y, por otro lado, se indicó que el hecho de poseer un caballo y acudir a competiciones no constituía una actividad económica.

El TSJ indica que el TS determinó con claridad, en su sentencia de 3 de febrero de 2016, que el hecho de tener constantes pérdidas en una actividad económica no significa que esta sea irracional y que la actividad de hípica no tiene por qué ser un mero entretenimiento, pudiendo considerarse como una actividad económica si se demuestra la existencia de una ordenación de medios materiales y humanos para su ejercicio. Asimismo, indicó que el actor estaba dado de alta en el epígrafe 047 del IAE.

El TSJ concluye que no existe duda de que realizaba la actividad económica de hípica y que es necesario determinar si los gastos que pretende deducirse están asociados a su actividad de hípica. Se trata de una cuestión que el TSJ no puede determinar, al carecer de los medios materiales y del soporte para analizar el gran número de documentos aportados y que no fueron examinados por la AEAT. Por ello, se anula la resolución del TEAR y la liquidación controvertida y se acuerda la retroacción de las actuaciones para que sea la AEAT la que determine los gastos que serían deducibles en relación con la actividad de hípica.

En este sentido se pronuncia también el TEAR de Valencia en su resolución de 28 de octubre de 2021.

El signo de un conocido club de fútbol no puede ser objeto de un registro internacional como marca para artículos de papelería y de oficina

Sentencia del Tribunal General, de 10 de noviembre de 2021

El Tribunal General de la Unión Europea ha desestimado el recurso presentado por un conocido Club de fútbol frente a la resolución de la Oficina de Propiedad Intelectual de la

Unión Europea (EUIPO) por la que se denegó el registro de una marca coincidente con el nombre del equipo para artículos de papelería y de oficina. La EUIPO estimó la oposición de una empresa alemana que tenía registrada otra marca para productos idénticos o similares, al considerar que el registro de la marca objeto del procedimiento podía generar riesgo de confusión en el público alemán.

El Tribunal General indica, basándose en pruebas aportadas por la empresa alemana como facturas y material publicitario, que la marca de aquella había sido objeto de uso efectivo y continuado en Alemania. Asimismo, señala que, aunque en algunos artículos a la marca cuya inscripción se pretendía se le ha añadido un elemento gráfico adicional (la cabeza de un ave rapaz), no puede considerarse susceptible de alterar el carácter distintivo del elemento denominativo que constituye la marca según fue registrada. Asimismo, estima que el elemento dominante en la citada marca presenta una similitud elevada en el plano fonético con la marca ya registrada.

En consecuencia, el Tribunal General declara que las similitudes de los dos signos son de grado suficiente para concluir que hay riesgo de confusión e indica que el club de fútbol no puede registrar internacionalmente la marca para artículos de papelería y de oficina.

Para aplicar el beneficio fiscal previsto en los programas de apoyo a acontecimientos de especial interés público es necesario obtener el reconocimiento previo de la Administración

Sentencia del TSJ de Murcia, de 15 de octubre de 2021

El TSJ de Murcia desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente a la resolución del TEAR de Murcia que validaba el criterio seguido por la Inspección sobre la aplicación de una deducción por haber realizado una aportación irrevocable a una entidad sin fin lucrativo por un acontecimiento especial. En concreto, se trataba de una donación para los programas de preparación de los deportistas para los Juegos Olímpicos de Río de Janeiro de 2016.

El TSJ de Murcia indica que el procedimiento para la aplicación de beneficios fiscales previstos en los programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público se articula en dos trámites. Por un lado, la expedición por el Consorcio competente de una certificación en la que se constate que las inversiones realizadas se enmarcan en el conjunto de planes de actividades del acontecimiento. Por otro lado, el reconocimiento previo de la Administración Tributaria de que resultan de aplicación los beneficios fiscales establecidos en la normativa aplicable. El TSJ señala que, en este caso, no se solicitó la certificación que debía expedir el Consorcio y tampoco se instó a la Administración al reconocimiento previo del beneficio fiscal. Esto no supone un incumplimiento formal, sino que determina que la empresa no tiene derecho a aplicar el beneficio fiscal.

En cuanto a la imposición de la sanción, el TSJ la anula por entender que esta no se encuentra lo suficientemente motivada ya que se hizo uso de afirmaciones genéricas sobre una omisión de la diligencia exigible para el correcto cálculo de la cuota tributaria.

Si se cumple la regla 85/15, no procede aplicar la normativa de operaciones vinculadas a la cesión de los derechos de imagen de un jugador de fútbol y la entidad de la que es socio

Sentencia de la Audiencia Nacional, de 31 de marzo de 2022

La Audiencia Nacional resuelve un recurso contencioso administrativo interpuesto frente a la resolución del TEAC por la que se desestimó la reclamación económica administrativa relativa a una resolución de liquidación por IS. En dicha liquidación la Administración consideró que se debían imputar al socio de una entidad (un jugador de fútbol) las rentas que esta había obtenido por la cesión de los derechos de imagen a un conocido club de fútbol. Asimismo, indicó que la operación entre el socio y la entidad interpuesta debía valorarse a valor de mercado.

La Audiencia Nacional se reitera en la argumentación empleada en otras dos sentencias anteriores sobre la misma cuestión. Indica que cuando concurre el presupuesto de hecho del artículo 92.2 de la LIRPF, esto es, el cumplimiento de la regla 85/15 (que no se discute en el presente caso), no aplica la normativa sobre operaciones vinculadas del artículo 16 de la LIS (la sentencia hace referencia al TRLIS). Dicha argumentación se basa en que el artículo 92 de la LIRPF se considera una norma especial respecto del artículo 16 de la LIS.

La conducta que llevó a cabo la RFEF en la adjudicación del VAR constituye abuso de posición de dominio

Sentencia del Juzgado de lo Mercantil n.º 3 de Madrid, de 16 de febrero de 2022

El juzgado estima la demanda interpuesta por una empresa contra la Real Federación Española de Fútbol por la infracción de las normas de defensa de la competencia y, en concreto, por abuso de posición de dominio. En 2018 la RFEF y la Liga Nacional de Fútbol Profesional firmaron un acuerdo para la implantación del sistema de VAR en España y se acordó como fecha límite de la fase de experimentación del proyecto el 30 de junio de 2019. En virtud de dicho acuerdo, el 1 de marzo de 2018 se designó a la empresa demandante como el proveedor tecnológico del proyecto. No obstante, el 15 de mayo de 2019, la RFEF convocó concurso público para asignar la prestación del servicio de asistencia al VAR. En la convocatoria se establecieron dos criterios de adjudicación: la oferta económica y la experiencia en el sector.

El juzgado indica que la facultad exclusiva de organizar la adjudicación de la prestación del servicio atribuye a la RFEF una posición de dominio en el mercado. Asimismo, señala que el hecho de que la empresa demandante pudiese presentarse a la licitación convocada no permite considerarla un abuso de posición de dominio. Para ello, es necesario que, además, se complementase con otra actuación que determinase la exclusión de la empresa demandante del mercado. En este sentido, la desproporción en la valoración de los dos únicos criterios a tener en cuenta para la adjudicación indica que era posible conocer de antemano cuál de los operadores sería adjudicado con mayor probabilidad. El juzgado determina que todo ello provocó en la empresa demandante un efecto de exclusión del mercado de presta-

ción del servicio de VAR y, por ello, concluye que la conducta de la RFEF constituye un abuso de posición de dominio.

El juzgado indica que no se trata de actos en sí mismo ilegales, sino de actos que constituyen abuso y, por ello, no declara la nulidad del concurso de prestación del servicio de VAR como pretendía la empresa demandante. Sí estima la pretensión de resarcimiento por el daño emergente y el lucro cesante, valorados en 1,2 millones de euros.

La renta obtenida por la transferencia de los derechos federativos de los jugadores debe tributar como ganancia patrimonial en España

Sentencias de la Audiencia Nacional, de 8 de junio de 2022

La Audiencia Nacional resuelve dos recursos contencioso administrativos interpuestos contra dos resoluciones del TEAC por las que se desestimaron las reclamaciones económico administrativas relativas a dos resoluciones de liquidación por IRNR. En dichas liquidaciones la Administración consideró que la renta obtenida por la transferencia de los derechos federativos de los jugadores debía tributar como ganancia patrimonial en España.

La Audiencia Nacional indica que existe jurisprudencia del Tribunal Supremo que caracteriza este tipo de contratos. Conforme a ella, no puede entenderse que en el contrato de transferencia se esté retribuyendo la renuncia por parte del club de fútbol cedente a la exclusividad que le otorgaba el contrato laboral suscrito con el jugador. En este sentido, indica que los términos del contrato son muy claros en cuanto a su objeto, la transferencia de derechos federativos del jugador profesional de fútbol, y no dejan margen alguno a la interpretación. La Audiencia Nacional señala que la transmisión de los derechos federativos de un jugador produce una alteración en la composición del patrimonio del club cedente y, en concreto, una ganancia patrimonial por la que debe tributar.

En cuanto a la existencia de punto de conexión de la ganancia patrimonial con España a los efectos del artículo 13.1.b).2º del TRLIRN, la Audiencia Nacional indica que se trata del lugar donde los futbolistas van a desarrollar su actividad. Así, se transmiten unos derechos concretos con una innegable conexión con el territorio español.



GARRIGUES

SPORTS & ENTERTAINMENT



We're
your team

Garrigues: entre las empresas
más innovadoras de España

garrigues.com