



# Nota

**DE:** Ramón y Cajal Abogados, S.L.P.

**PARA:** Real Federación de Hípica Española

**FECHA:** 19 de octubre de 2018

**ASUNTO:** Tributación y obligaciones de la Real Federación de Hípica Española

## A. ANTECEDENTES Y ASUNCIONES

---

La Real Federación de Hípica Española (en adelante, la “**RFEH**”) ha solicitado a Ramón y Cajal Abogados una revisión de los criterios administrativos aplicables a:

- I. La tributación de las rentas que la RFEH o los organizadores de las competiciones hípcas (en adelante, los “**Organizadores**”) abonan a los jueces de las mismas por el ejercicio de las funciones que les son propias.
- II. Asimismo, se consulta sobre la tributación de los premios que la RFEH o los Organizadores entregan a los jinetes participantes en las competiciones organizadas por la RFEH o por terceros.
- III. Por último, interesa a la RFEH conocer el tratamiento fiscal de las prestaciones por matriculación en competiciones deportivas recaudadas por la RFEH y que son entregadas a los Organizadores.



## **B. TRATAMIENTO DE LAS REMUNERACIONES PERCIBIDAS POR LOS JUECES Y ÁRBITROS**

---

En este punto se aborda el tratamiento fiscal de las remuneraciones percibidas por árbitros y jueces deportivos en el desarrollo de su actividad profesional. Con carácter previo, procede indicar que exclusivamente se abordan los asuntos que son de materia tributaria, no procediendo examinar los aspectos relacionados con el encuadramiento en la Seguridad Social.

En este sentido, conviene tener en consideración que la Dirección General de Tributos (en adelante, la "DGT"), en recientes consultas vinculantes<sup>1</sup> ha ratificado su criterio en lo que a las obligaciones a cumplir en este tipo de prestaciones se refiere:

### **I. Impuesto sobre Actividades Económicas**

Desde el punto de vista del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, el "IAE"), constituye el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 78.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, el "TRLRHL"), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, *"el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales y artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del Impuesto"*.

Del precepto anterior se desprende que, a efectos de determinar si se produce el hecho imponible del impuesto, debe conocerse, previamente, cuándo se está en presencia de una actividad empresarial, profesional o artística. En este sentido, el artículo 79.1 del TRLRHL dispone que *"Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios"*.

El mandato del artículo antes reseñado es muy claro, quedan excluidas del ámbito de aplicación del Impuesto aquellas actividades que se ejerzan en régimen de dependencia laboral o por cuenta ajena, aun cuando el contenido material de las mismas pueda ser de tipo empresarial, profesional o artístico.

Sentado lo anterior pueden darse dos situaciones diferentes:

- Que los árbitros presten sus servicios en régimen de dependencia laboral, no actuando por cuenta propia, en cuyo caso no estarían sujetos al Impuesto sobre Actividades Económicas, de modo que, por ello, no estarían obligados a contribuir ni a presentar declaración de alta por este impuesto.
- Que las actuaciones realizadas por los mismos en las distintas pruebas, las presten como profesionales al margen del régimen de dependencia laboral, actuando directamente y por cuenta propia, en cuyo caso deberían darse de alta, en el grupo 048 de la sección tercera de las Tarifas que clasifica a los *"Árbitros de espectáculos deportivos"*.

### **II. Impuesto sobre el Valor Añadido**

De conformidad con el artículo 4.dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, la "LIVA"), *"Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios."*

El precepto anterior es de aplicación general y, por tanto, también a los árbitros de competiciones deportivas que, consecuentemente, tendrán la condición de empresarios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, el "IVA") cuando ordenen un conjunto de medios humanos y

---

<sup>1</sup> Consulta Vinculante V0384-17 y V1699-16 de la DGT.



materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En consecuencia, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por un árbitro o juez de competiciones deportivas en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional.

Por otra parte, el artículo 20.Uno.13º LIVA, establece que estarán exentas de este Impuesto las operaciones siguientes: *“13º. Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y sean prestados por las siguientes personas o entidades: a) Entidades de derecho público. b) Federaciones deportivas. c) Comité Olímpico Español. d) Comité Paralímpico Español. e) Entidades o establecimientos deportivos privados de carácter social. La exención no se extiende a los espectáculos deportivos.”*.

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

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

De acuerdo con asentada doctrina de la DGT<sup>2</sup>, la aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.13º LIVA a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

1º Que las operaciones, de acuerdo con la normativa del IVA, tengan la consideración de prestaciones de servicios, no resultando de aplicación, por lo tanto, a las operaciones que deban calificarse como entrega de bienes.

2º Que tales prestaciones de servicios estén directamente relacionadas con la práctica del deporte o la educación física por una persona física.

El requisito de que los destinatarios de los servicios prestados sean personas físicas que practiquen el deporte o la educación física se entiende cumplido aunque el prestador de los servicios facture el importe de los mismos con cargo a otras personas o entidades distintas de las personas físicas que practiquen el deporte o la educación física (por ejemplo, un club deportivo, un ayuntamiento, etc.), siempre que estas últimas sean destinatarias materiales y efectivas de los servicios prestados.

3º Que dichos servicios sean prestados por las personas o entidades referidas en los apartados a) a e) del artículo 20.Uno.13º LIVA.

De acuerdo con lo expuesto, **una federación deportiva** es una de las entidades a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13º LIVA, luego en el caso de **que prestase por sí misma los servicios de arbitraje, tales servicios deportivos estarían sujetos pero exentos del IVA.**

Sin embargo, **estarán sujetos al IVA y no exentos los servicios que presten a la RFEH los árbitros o jueces que realicen actividades empresariales o profesionales,** según el concepto anteriormente expresado de las mismas, **salvo que realicen exclusivamente prestaciones de servicios a título gratuito.**

---

<sup>2</sup> Consulta Vinculante V1130/09 de la DGT.



Igualmente, en el caso de que los servicios prestados por los árbitros o jueces se presten directamente por estos a los Organizadores que los contrate, dichos servicios estarán sujetos y no exentos del IVA, en las condiciones señaladas.

En cuanto al tipo impositivo aplicable a los servicios sujetos objeto de consulta, el artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992 establece que el citado tributo se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 de la misma Ley.

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

Por tanto, los servicios prestados, que no estén exentos del Impuesto por aplicación del artículo 20, apartado uno, número 13 LIVA tributarán, al tipo impositivo general del 21 por ciento.

### III. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Se reitera que las cantidades abonadas a los jueces por el desempeño de sus funciones, en la medida en que para el ejercicio de sus funciones no dispongan de medios materiales o humanos propios, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, el "IRPF").

Así, el artículo 17.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, la "LIRPF"), define los rendimientos íntegros del trabajo como *"todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas"*.

Por su parte, el artículo 27.1 de la misma ley conceptúa los rendimientos íntegros de actividades económicas como *"aquellos que procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios"*.

Conforme con ambas definiciones, **procede calificar como rendimientos del trabajo los percibidos por los árbitros de las federaciones deportivas por el desarrollo de su trabajo**, pues no concurre la ordenación por cuenta propia de medios de producción y recursos humanos, o de uno de ambos, configuradora de las actividades económicas, entendiéndose que tal ordenación es desarrollada por las propias federaciones deportivas.

Respecto al tipo de retención que corresponde aplicar en este supuesto, el mismo se determinará según lo dispuesto en el artículo 80.1, lo que comporta la determinación del importe de la retención conforme con el procedimiento general regulado en el artículo 82 del Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

En cuanto a los gastos deducibles de estos rendimientos, su consideración como rendimientos del trabajo nos lleva al artículo 19.2 LIRPF, donde se dispone que *"tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes: a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios. b) Las detracciones por derechos pasivos. c) Las cotizaciones a los colegios de huérfanos o entidades similares. d) Las cuotas satisfechas a sindicatos y colegios profesionales, cuando la colegiación tenga carácter obligatorio, en la parte que corresponda a los fines esenciales de estas instituciones, y con el límite que reglamentariamente se establezca. e) Los gastos de defensa jurídica derivados directamente de*



*litigios suscitados en la relación del contribuyente con la persona de la que percibe los rendimientos, con el límite de 300 euros anuales. f) En concepto de otros gastos distintos de los anteriores, 2.000 euros anuales. (...)"*.

La RFEH, al inicio del año natural, deberá proporcionar a cada perceptor certificado del importe total satisfecho durante el año natural inmediato anterior así como detalle del importe total retenido.

Por último, recordad que **en caso de que los jueces o árbitros que, para el ejercicio de sus funciones, dispongan de medios materiales o humanos propios, tendrán la consideración de rendimientos de actividades económicas** regulados en los artículos 22 y siguientes LIRPF.



## C. TRATAMIENTO DE LOS PREMIOS PERCIBIDOS POR LOS JINETES

---

En este punto se aborda el tratamiento fiscal de los premios obtenidos por los jinetes participantes en competiciones deportivas. Señalar nuevamente que exclusivamente se abordan los asuntos que son de materia tributaria, no procediendo examinar los aspectos relacionados con el encuadramiento en la Seguridad Social.

### I. Impuesto sobre Actividades Económicas

Coincide el tratamiento fiscal en relación a este tributo con el ya apuntado para los árbitros y jueces deportivos. No obstante, normalmente los jinetes desarrollarán su profesión al margen del régimen de dependencia laboral, actuando directamente y por cuenta propia, en cuyo caso deberían darse de alta, en el grupo 049 de la sección tercera de las Tarifas que clasifica a los “*Otras actividades relacionadas con el deporte*”.

### II. Impuesto sobre el Valor Añadido

Respecto a la sujeción al IVA de los premios en metálico entregados a los participantes, existen reiterados pronunciamientos de la DGT<sup>3</sup> que concluyen que: *“De acuerdo con lo expuesto, las prestaciones de servicios objeto de consulta consistentes en la participación en carreras de caballos por la propietaria de los mismos conllevan la realización de una actividad empresarial o profesional, cualquiera que sea la modalidad de la contraprestación que perciba con ocasión de los mismos (cantidad fija por participación, premios o pagos en metálico en función de la clasificación obtenida u otras), estando sus operaciones sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido. Del mismo modo tiene la consideración de prestación de servicios sujeta al Impuesto la participación de los yóqueys profesionales en las carreras de caballos, teniendo la consideración de contraprestación los premios que pudieran obtener como consecuencia de la mencionada participación”*.

En idéntico sentido se pronuncia en otra resolución la DGT al señalar que: *“Por último la obtención de premios remunerados estará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando esté directamente relacionada con las actividades ejercidas por la consultante”*.

En conclusión, la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido del importe de los premios obtenidos por la participación en competiciones, exige distinguir entre los premios obtenidos por profesionales o por aficionados.

De los preceptos señalados anteriormente se deriva que los servicios prestados por quienes tengan la condición de empresario o profesional por ser jinetes profesionales, se llevan a cabo en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

En particular, tales servicios se encontrarán sujetos al IVA español en la medida en que se entiendan realizados en el territorio de aplicación del Impuesto por aplicación de la regla general de localización de las prestaciones de servicios prevista en el artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992., es decir, cuando la destinataria del servicio, disponga de su sede o establecimiento permanente o, en su defecto, domicilio o residencia habitual en el territorio de aplicación del Impuesto, con independencia de donde se encuentre establecido el prestador de los servicios y el lugar desde el que se preste.

En conclusión, **estarán sujetos al IVA y no exentos el importe de los premios en metálico obtenidos por la participación en campeonatos siempre que el participante tenga la condición de empresario o profesional.** Este servicio se entenderá prestado en territorio español de aplicación del Impuesto por aplicación de la regla general de localización de las prestaciones de servicios del artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992. El tipo impositivo aplicable será el general del 21 por ciento.

---

<sup>3</sup> Consulta Vinculante V0642-12 y V2330-14 de la DGT.



Por otro lado, **los premios obtenidos por concursantes aficionados, que no tengan la condición de empresarios o profesionales no constituyen la contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, al quedar dicha operación fuera del ámbito de aplicación del Impuesto.**

No obstante lo anterior, la opinión mantenida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en la reciente sentencia Baštová, C-432/15, echa por tierra el criterio tradicionalmente sostenido por los tribunales españoles y la DGT acerca de la sujeción al IVA de los premios obtenidos en competiciones deportivas.

Mientras estos últimos consideran que una prestación de servicios cuya retribución se materializa en un premio constituye una operación sujeta a IVA, dos argumentos conducen a aquel a decantarse por la conclusión contraria: la inexistencia de una relación directa entre el servicio prestado y la retribución obtenida por el sujeto pasivo y el carácter incierto de dicha retribución. La principal conclusión que obtenemos es que, en los últimos años, la jurisprudencia y la doctrina administrativa española se han apartado sistemáticamente de la jurisprudencia comunitaria en relación con los elementos que debe reunir una prestación de servicios para considerarse realizada a título oneroso y, por tanto, quedar sujeta al impuesto. Esta última interpretación todavía no ha tenido acomodo en el ordenamiento jurídico español, por lo que todavía no podemos establecer una conclusión afirmativa a la no sujeción de estos premios.

Conviene en este punto, más allá del análisis previamente realizado sobre la sujeción o exención al IVA, definir los criterios de localización aplicables:

#### **I. Perceptor persona física con residencia fiscal en España**

Con carácter general, el jinete premiado deberá emitir al Organizador una factura<sup>4</sup> por el importe del premio más la correspondiente cuota del IVA, calculada ésta al tipo impositivo general del 21%.

#### **II. Perceptor persona física con residencia fiscal en el extranjero, Canarias, Ceuta o Melilla**

Desde el punto de vista de tributación indirecta, y con independencia del lugar de residencia del jinete, el servicio prestado por éste se entenderá desarrollado en el territorio de aplicación del IVA<sup>5</sup>.

En consecuencia, en la medida en que el jinete no se encuentre establecido en el citado territorio, resultará de aplicación la denominada regla de la inversión del sujeto pasivo<sup>6</sup>. En consecuencia, el jinete no incluirá cuota alguna del IVA en la factura que éste emita al Organizador.

En caso de jinetes con residencia dentro de la Unión Europea, tanto la RFEH como los Organizadores deberán comprobar el censo VIES que acredita que el profesional se encuentra dado de alta en dicho censo para poder emitir la factura en estas condiciones.

---

<sup>4</sup> Obligación contenida en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.

<sup>5</sup> Artículo 70.Uno.3º de la Ley 37/1992, del IVA ("LIVA"), de 28 de diciembre: "El acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares...".

<sup>6</sup> Artículo 84.Uno.2º LIVA.



## D. TRATAMIENTO FISCAL DE LAS PRESTACIONES POR MATRICULACIÓN EN COMPETICIONES DEPORTIVAS

---

En este último punto se analiza el tratamiento fiscal de las matrículas abonadas por los participantes en competiciones deportivas y el tratamiento fiscal que la RFEH debe realizar de la mediación en el cobro por parte de los Organizadores de las competiciones.

### I. Impuesto sobre Actividades Económicas

Debemos considerar que tanto la RFEH como los Organizadores de las competiciones, al prestar servicios a sus miembros individual o colectivamente, o a cualquier otra persona o entidad, o realizando cualquier otra actividad económica en los términos del artículo 79.1 del TRLRHL, estarán sujetas al impuesto y obligadas a presentar la declaración o declaraciones de alta correspondientes a las actividades que realizan.

En concreto, por la actividad de organización de competiciones deportivas, deberán darse de alta en el epígrafe 968.3, *“Organización de espectáculos deportivos por Federaciones españolas y de ámbito autonómico y clubes no profesionales”*, de la sección primera de las Tarifas.

Si presta servicios deportivos a sus socios o a otras personas, como pueden ser cursos, clases y servicios de perfeccionamiento del deporte, deberá darse de alta en el epígrafes 967.2, *“Escuelas y servicios de perfeccionamiento del deporte”*, de la sección primera de las Tarifas.

Todo ello, sin perjuicio, de que, si cumple los requisitos exigidos para ello, pueda corresponderle la exención regulada en el artículo 15 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que establece: *“Las entidades sin fines lucrativos estarán exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por las explotaciones económicas a que se refiere el artículo 7 de esta Ley. No obstante, dichas entidades deberán presentar declaración de alta en la matrícula de este impuesto y declaración de baja en caso de cese en la actividad.”*

### II. Impuesto sobre el Valor Añadido

La RFEH es una entidad sin ánimo de lucro que organiza competiciones deportivas, cuya inscripción se emplea íntegramente en cubrir los gastos de gestión de la prueba. Igualmente, la RFEH se encarga de la recaudación de la matrícula para inscripción en competiciones deportivas organizadas por terceros, entregando la totalidad del importe recibido de los participantes a los organizadores. La cuestión que se aborda en este punto es el tratamiento a efectos del IVA de las prestaciones señaladas.

Nuevamente hacemos referencia en este punto al artículo 20.Uno.13º LIVA que junto con la asentada doctrina de la DGT<sup>7</sup>, concluimos que a **la RFEH le es de aplicación la exención dispuesta en el citado precepto, por lo que no deberá incluir cuota alguna del IVA en las matrículas obtenidas por la organización de eventos deportivos propios.**

No obstante, **los terceros Organizadores deberán analizar si individualmente cumplen con los requisitos establecidos para la aplicación de la exención** dispuesta en el artículo 20.Uno.13º LIVA. En este sentido, para que los Organizadores tengan derecho a aplicar la citada exención deberán solicitar su calificación como entidad o establecimiento privado de carácter social.

En este mismo sentido, el artículo 6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, dispone lo siguiente: *“Calificación como entidad o establecimiento privado de carácter social. La calificación como entidad o establecimiento privado de carácter social podrá obtenerse mediante solicitud a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dirigida a la*

---

<sup>7</sup> Consulta Vinculante V1130/09 de la DGT.





*Delegación o Administración de la misma, en cuya circunscripción territorial esté situado su domicilio fiscal. En cualquier caso, las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social se aplicarán siempre que se cumplan los requisitos que se establecen en el apartado tres del artículo 20 de la Ley del Impuesto, con independencia del momento en que, en su caso, se obtenga su calificación como tales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior”.*

Para la obtención de dicha calificación, es necesario que se realicen servicios relacionados con la práctica del deporte y la educación física.

A título de ejemplo, conviene señalar que se considerarán directamente relacionados con la práctica del deporte o la educación física, quedando, en su caso, exentos del Impuesto, el cobro de una cuota social, entendiéndose por tal el cobro de cuotas sociales periódicas de socios para sufragar los gastos corrientes de la entidad, siempre que la entidad que las recaude este calificada como entidad o establecimiento privado de carácter social.

En consecuencia con lo anterior, si los Organizadores cumplen los requisitos previstos en el artículo 20.Tres LIVA, podrán obtener de la Administración tributaria su calificación como entidad o establecimiento privado de carácter social, y así gozar de la exención (por las inscripciones en competiciones deportivas, el resto de prestaciones de servicios y entregas de bienes deberán analizarse individualmente). La eficacia de dicha calificación, que será vinculante para la Administración, quedará subordinada, en todo caso, a la subsistencia de las condiciones y requisitos que, según lo dispuesto en esta Ley, fundamentan la exención.

Para el caso de que **la RFEH recaude las cuotas de inscripción a participantes en competiciones organizadas por terceros**, la RFEH en este caso **únicamente hace de mediadora en el pago**, no considerándose una operación sujeta al IVA al no producirse prestación de servicios alguna que puedan liquidar, por lo que **únicamente existirá una transferencia económica. La factura en su caso por la matriculación deberá realizarla el Organizador, incluyendo en su caso** (dependiendo de si le es o no de aplicación la exención) **la correspondiente cuota del IVA.**

\*\*\*\*