

Consulta Vinculante V3096-15, de 14 de octubre de 2015 de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo

LA LEY 3446/2015

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo. Profesional del tenis, dado de alta en el IAE y en el régimen de autónomos, que presta servicios a particulares y entidades, tanto como entrenador como jugador. Los servicios prestados a empresarios o profesionales estarán sujetos si éstas están establecidas o tengan su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del impuesto. Si el destinatario No es un empresario o profesional el servicio se localizará en el territorio de aplicación del impuesto solo cuando el servicio deportivo se preste materialmente en dicho ámbito espacial. En cuanto al tipo aplicable será el general vigente en el momento del devengo del Impuesto, en este caso el 21 por 100.

DESCRIPCIÓN

Persona física dedicada profesionalmente al tenis y dada de alta en el epígrafe correspondiente del IAE (042) como jugador o entrenador de tenis y dado de alta en el régimen especial de autónomos de la Seguridad Social, presta servicios propios de su profesión a particulares, a entidades o bien a tenistas cotizantes igualmente en el régimen de trabajadores autónomos. En ocasiones, puede desplazarse también con los jugadores fuera de España en donde se presta el servicio en el contexto de una competición, bien profesional o bien "amateur". Los clientes pueden estar establecidos en otros Estados Miembros, así como, en países terceros.

CUESTIÓN

Cuestiona acerca del IVA que debería aplicarse a cada una de las operaciones anteriores.

CONTESTACIÓN

1.- De conformidad con el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (LA LEY 3625/1992), del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre):

"Uno. Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

Adicionalmente, el artículo 5 del mismo texto legal añade que:

"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

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

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

(...)

Dos. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

(...).".

Adicionalmente, el artículo 11 de la Ley del impuesto establece que:

"Uno. A los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

Dos. En particular, se considerarán prestaciones de servicios:

1.º El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio.

(...).".

Los anteriores preceptos son de aplicación general y, por tanto, también se aplican a las personas físicas que desarrollen una actividad profesional de cualquier clase y cualesquiera que sean los fines perseguidos por las mismas, y por tanto dichas personas, consecuentemente, tendrán la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.

Así, el consultante, entrenador de tenis, tiene la condición de empresario o profesional y sus operaciones deben ser calificadas como prestaciones de servicios sujetas al impuesto sin que ninguna de las exenciones previstas en el artículo 20 de la Ley del impuesto sea de aplicación tal y como ha dejado constancia este Centro Directivo en la contestación dada a la consulta con número de referencia V0880-14, de 31 de marzo.

2.- Las operaciones de prestación de servicio deben ser objeto de localización conforme a lo establecido en los artículos 69 y 70 de la Ley, en donde se contienen, respectivamente, las reglas generales y especiales de localización de los servicios.

Establece el artículo 69 de la Ley del impuesto que:

Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

"1.º Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

2.º Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

(...).".

No obstante lo anterior, debe tenerse en cuenta que el artículo 70 de la Ley del impuesto establece que:

"Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

(...)

7.º Los que se enuncian a continuación, cuando se presten materialmente en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal:

(...)

c) Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores.

(...).".

De conformidad con lo anterior, los servicios prestados a entidades o a otras personas físicas, en su condición de empresarios o profesionales, sólo estarán sujetas al impuesto en la medida en que éstas estén establecidas o tengan su residencia o domicilio habitual el ámbito de aplicación del impuesto de acuerdo con la regla general de localización de servicios. Por tanto, cuando los destinatarios que tengan la condición de empresario o profesional estén establecidos en cualquier otro Estado Miembro de la Comunidad o bien en Suiza, el consultante no deberá repercutir cuota alguna del impuesto con ocasión de las facturas que expida pues estos servicios no estarán localizados en el territorio de aplicación del impuesto.

En cambio, cuando el destinatario del servicio no sea un empresario o profesional, el servicio se localizará en el territorio de aplicación del impuesto únicamente en el caso en que el servicio de deportivo se preste materialmente en el dicho ámbito espacial. Por tanto, en el caso en que dicho servicio sea prestado en otro Estado miembro o en países terceros, el consultante no deberá repercutir cuota alguna del impuesto con ocasión de las facturas que expida pues estos servicios no estarán localizados en el territorio de aplicación del impuesto.

Por último, en cuanto al tipo aplicable, en caso de sujeción al impuesto de las anteriores operaciones, de conformidad con los artículos 90 y 91 de la Ley del impuesto el tipo a aplicar será el general que esté vigente en el momento del devengo del impuesto siendo éste en la actualidad del 21 por ciento.

3.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003).