

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V3484-19</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	20/12/2019
<b>NORMATIVA</b>	LIRPF, Ley 35/2006, artículo 17. RIRPF, RD 439/2007, artículos 80, 81, 82 y 86.
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	El Club Deportivo consultante tiene contratados a jugadores de fútbol mediante contratos de trabajo temporal de duración determinada por la temporada de fútbol oficial, que comprende entre el 20 de julio y el 15 de mayo. Dichos contratos son a tiempo parcial de 15 horas semanales.
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Tipo de retención aplicable por el Club a los referidos jugadores.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>El Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, por el que se regula la relación laboral especial de los deportistas profesionales (BOE del día 27) recoge en su artículo 1 su ámbito de aplicación, estableciendo en sus apartados 1 y 2 lo siguiente:</p> <p>“1. El presente Real Decreto regula la relación especial de trabajo de los deportistas profesionales, a la que se refiere el artículo segundo, número uno, apartado d), del Estatuto de los Trabajadores.</p> <p>2. Son deportistas profesionales quienes, en virtud de una relación establecida con carácter regular, se dediquen voluntariamente a la práctica del deporte por cuenta y dentro del ámbito de organización y dirección de un club o entidad deportiva a cambio de una retribución.</p> <p>Quedan excluidos del ámbito de esta norma aquellas personas que se dediquen a la práctica del deporte dentro del ámbito de un club percibiendo de éste solamente la compensación de los gastos derivados de su práctica deportiva”.</p> <p>Conforme con lo anterior, y en cuanto la relación contractual que se establezca entre la entidad consultante y los deportistas se corresponda con el ámbito de la relación laboral de carácter especial, por lo que se refiere a la determinación de la retención aplicable a los rendimientos que la entidad satisfaga a los deportistas se hace preciso acudir en primer lugar al artículo 17.2.j) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), que califica como rendimientos del trabajo “las retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial”.</p> <p>Esta calificación como rendimientos del trabajo nos conduce al artículo 80.1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), donde se establece lo siguiente:</p> <p>“La retención a practicar sobre los rendimientos del trabajo será el resultado de aplicar a la cuantía total de las retribuciones que se satisfagan o abonen, el tipo de retención que corresponda de los siguientes:</p> <p>1.º Con carácter general, el tipo de retención que resulte según el artículo 86 de este Reglamento.</p> <p>2.º (...).”</p>

Por tanto, el tipo de retención aplicable en el supuesto consultado se determinará según lo dispuesto en el artículo 80.1,1º, lo que comporta la determinación del importe de la retención conforme con el procedimiento general regulado en el artículo 82 del Reglamento del Impuesto, debiendo tenerse en cuenta —en cuanto se trate de la relación laboral especial de deportistas profesionales— el tipo mínimo de retención del 15 por ciento que se establece en el apartado 2 del artículo 86, a saber:

“El tipo de retención resultante de lo dispuesto en el apartado anterior no podrá ser inferior al 2 por ciento cuando se trate de contratos o relaciones de duración inferior al año, ni inferior al 15 por ciento cuando los rendimientos del trabajo se deriven de relaciones laborales especiales de carácter dependiente. (...)”.

Lo anteriormente expuesto se corresponde en general con los rendimientos que se satisfagan a aquellos deportistas incluidos en el ámbito de aplicación del Real Decreto 1006/1985. De existir deportistas que quedaran fuera del ámbito de la relación laboral especial de los deportistas profesionales —por considerar aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado 2 del artículo 1 del citado real decreto (transcrito al inicio de esta contestación)—, y desde la consideración de rendimientos del trabajo que procedería otorgar a los rendimientos que les satisficiera la consultante —conforme con la definición que de estos rendimientos recoge el artículo 17.1 de la Ley del Impuesto—, la determinación del importe de la retención se realizaría también con el procedimiento general regulado en el artículo 82, no resultando aplicable el tipo mínimo del 15 por ciento de los rendimientos del trabajo derivados de relaciones laborales especiales de carácter dependiente y siendo operativo, en su caso, el límite cuantitativo excluyente de la obligación de retener (artículo 81 del Reglamento del Impuesto) y el tipo mínimo del 2 por ciento cuando se trate de contratos o relaciones de duración inferior al año (artículo 86.2 del mismo reglamento).

Lo que comunico a ustedes 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 (BOE del día 18).