

Consulta Vinculante V0047-14, de 14 de enero de 2014 de la Subdirección General de
Impuestos sobre el Consumo

LA LEY 61/2014

DESCRIPCIÓN

La entidad consultante es una entidad mercantil, con forma jurídica de sociedad limitada, que se dedica a prestar servicios deportivos relacionados con la natación casi en exclusiva para un Club deportivo inscrito en el registro de entidades sin fines lucrativos de la Comunidad de Madrid, aunque también de forma minoritaria prestan servicios deportivos a otros usuarios.

CUESTIÓN

Aplicación de la sentencia del TJUE de 16/10/2008, asunto C-253/2007 (LA LEY 142464/2008), Canterbury Hockey.

Aplicación en su caso de la regla de prorrata.

CONTESTACIÓN

1.- La entidad consultante formuló consulta tributaria sobre este mismo asunto que fue resuelta con el número V3039-13, de fecha 11 de octubre de 2013, no obstante quedó sin responder la siguiente cuestión planteada:

“En aplicación de la Sentencia del TJUE asunto C-253/2007, Canterbury Hockey, se pregunta sobre la posibilidad de acogerse a la exención de IVA dispuesta en el artículo 20.uno.13º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), por la parte de servicios deportivos que presta a los socios y usuarios del club deportivo.”

En relación con la cuestión planteada es necesario tener en cuenta lo señalado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 16 de octubre de 2008 en el asunto C-253/2007, Canterbury Hockey, en la que el dicho Tribunal se planteó cuáles deben ser los criterios para decidir, en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, si los servicios deportivos prestados a personas físicas a través de una sociedad mercantil o asociación sin ánimo de lucro pueden estar exentos del impuesto.

A tal efecto, resultan de interés los siguientes criterios fijados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Los apartados 31, 32 y 35 de esta sentencia señalan lo siguiente:

“31.- Con el fin de garantizar una aplicación efectiva de la exención establecida en el artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), de la Sexta Directiva, esta disposición debe interpretarse en el sentido de que las prestaciones de servicios efectuadas en relación con deportes practicados en agrupaciones o en estructuras organizativas establecidas por clubes deportivos pueden acogerse, en principio, a la exención mencionada en dicha disposición. De ello se deriva que, para apreciar si unas prestaciones de servicios están exentas, la identidad del destinatario formal de la prestación de servicios y la forma jurídica bajo la cual la recibe no tienen relevancia.

32 .- Sin embargo, con arreglo al artículo 13, parte A, apartados 1, letra m), y 2, letra b), primer guión, de la Sexta Directiva, para acogerse a dicha exención las prestaciones de servicios deben ser efectuadas por un organismo sin ánimo de lucro, estar directamente relacionadas con la práctica del deporte y ser indispensables para

su realización, siendo los beneficiarios efectivos de estas prestaciones personas que practiquen un deporte. En cambio, las prestaciones de servicios que no se ajusten a estos criterios, en particular las relacionadas con los clubes deportivos y con su funcionamiento, como por ejemplo la asistencia en materia de marketing y de obtención de patrocinadores, no pueden acogerse a esta exención.

(...)

35.- Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión planteada que el artículo 13, parte A, apartado 1, letra m), de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que, al referirse a las personas que practican un deporte, incluye también las prestaciones de servicios a personas jurídicas y a asociaciones sin personalidad jurídica, en la medida en que dichas prestaciones estén directamente relacionadas con la práctica del deporte y sean indispensables para su realización, sean suministradas por organismos sin ánimo de lucro y los beneficiarios efectivos de dichas prestaciones sean personas que practiquen un deporte, circunstancias que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente."

Como se dice en la Sentencia citada, el servicio ha de ser prestado por Organismos sin ánimo de lucro, circunstancia que no cumple la entidad consultante.

2.- El artículo 20, apartado uno, número 13º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LA LEY 3625/1992), dispone que estarán exentas de dicho Impuesto las siguientes operaciones.

"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 requisito de que los destinatarios de los servicios prestados sean personas físicas que practiquen el deporte o la educación física se entendía 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.

La entidad consultante es una sociedad mercantil y por lo tanto no se encuentra comprendida entre una de las entidades a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LA LEY 3625/1992), y no le es aplicable la exención del Impuesto. En consecuencia los servicios relacionados con la natación, prestados por la consultante a un club deportivo sin ánimo de lucro, estarán sujetos y no exentos de dicho Impuesto.

El tipo impositivo aplicable a dichos servicios sería el 8 por ciento si los mismos tuvieron lugar antes del 1 de septiembre de 2012 (con anterioridad al 1 de julio de 2010 el tipo impositivo era el 7 por ciento), por aplicación de lo establecido en el artículo 91, apartado uno, 2, número 8º de la Ley 37/1992 (LA LEY 3625/1992), en la redacción vigente hasta dicha fecha de dicho precepto. Los citados servicios, prestados a partir del 1 de

septiembre de 2012, tributan por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo general del 21 por ciento.

3.- No procede por lo tanto la aplicación de la regla de prorrata cuando todas las actividades realizadas por la entidad consultante estén sujetas y no exentas del Impuesto sobre el valor Añadido.

4.- 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).