Estimado Socio:

Por la presente os comunicamos la contestacion por parte de la Agencia Tributaria a la consulta vinculante realizada por este Club sobre la normativa existente para la aplicación del I.V.A.

A partir del uno de enero se aplicará el I.V.A al tipo del 21% a toda la facturación

FIRMADO

MINISTERIO
DE HACIENDA

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

CONSULTA VINCULANTE

Referencia: AF0395-21
Nº CONSULTA:
Nº REGISTRO: 02017-21
SUBDIRECCIÓN: 04

CONSULTANTE
(nombre o razón social)
CLUB DO MAR FERROL
N.I.F. G15374937
A/A LEOPOLDO PEDRO BOADO ORORBIA
32635689T

(domicilio)
Carretera Alta del Puerto 18BJ
15401 Ferrol (LA CORUÑA)

CONCEPTO IMPOSITIVO
IVA- Exenciones
IVA- Lugar de realización

NORMATIVA
Ley 37/1992 arts. 20.Uno.13º, 20.tres, 90 y 91

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:
La consultante es una asociación sin ánimo de lucro que tiene como objeto social el fomento y la práctica de deportes náuticos. Ostenta una concesión administrativa para la gestión de una dársena deportiva, disponiendo, igualmente de una pequeña parcela dentro del terreno objeto de concesión donde se lleva a cabo la limpieza del casco de los barcos en seco. Los ingresos de la entidad provienen de:

- Cuotas periódicas de los socios, algunos de los cuales no disponen de barco. Los ingresos se destinan íntegramente para el fomento de las actividades deportivas.

- Escuela de submarinismo, vela etc.
.....

CUESTIÓN PLANTEADA:
Sujeción y, en su caso, tipo de gravamen del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a las citadas operaciones.

RICARDO ALVAREZ ARROYO - 2021-05-05 14:27:38 CEST
La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLIKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

FIRMADO

(CONTINUACIÓN DE DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS)

- Cesión de uso de los amarres (permanentes). Para ello se debe tener la condición de socio, así como alquiler de plazas de tránsito.

- Ingresos por las varadas, limpieza de embarcación, pintado de casco etc.

- Ingresos por patrocinio en la organización de las regatas.

- Cesión a un tercero de un local del club donde se lleva a cabo la actividad de restauración.

CONTESTACIÓN:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre), dispone que *"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.".*

El artículo 5 de la misma Ley establece, en cuanto al concepto de empresario o profesional, lo siguiente:

"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.

(...).".

La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLIKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

FIRMADO

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también para el club deportivo consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene 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.

2.- El artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992, 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 Impuesto sobre el Valor Añadido.

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 reiterada doctrina de este Centro directivo, la aplicación de la exención prevista en el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992 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 Impuesto sobre el Valor Añadido, 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.

RICARDO ALVAREZ ARROYO - 2021-05-05 14:27:38 CEST
La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLIKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

FIRMADO

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 de la Ley.

En cuanto a este último requisito, el artículo 20.Tres de la misma Ley señala que a efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran los siguientes requisitos:

"1.º Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2.º Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.

3.º Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios.

Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado Uno, números 8.º y 13.º, de este artículo.

Las entidades que cumplan los requisitos anteriores podrán solicitar de la Administración tributaria su calificación como entidades o establecimientos privados de carácter social en las condiciones, términos y requisitos que se determinen reglamentariamente. 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.

Las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos anteriores se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso.".

En este sentido, el artículo 6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), dispone lo siguiente:

"La calificación como entidad o establecimiento privado de carácter social podrá obtenerse mediante solicitud a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dirigida a la 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

La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLIKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

FIRMADO

momento en que, en su caso, se obtenga su calificación como tales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior.".

En cualquier caso, el consultante deberá cumplir con las condiciones requeridas en el artículo 20.Tres para ser considerada como entidad de carácter social, es decir, que los beneficios eventualmente producidos no se repartan, sino que se dediquen a la actividad que constituye su objeto social, y que los cargos de administradores sean gratuitos.

Por lo tanto, las exenciones correspondientes a los servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social que reúnan los requisitos señalados se aplicarán con independencia de la obtención de la calificación a que se refiere el párrafo anterior, siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso.

En todo caso, la exención prevista en el artículo 20.Uno 13º de la Ley 37/1992, se extenderá únicamente a las actividades ejercidas por la entidad consultante que, de acuerdo con la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, tengan la consideración de prestaciones de servicios, no resultando de aplicación, por lo tanto, a las operaciones que deban calificarse como entrega de bienes.

Además, como se ha expuesto anteriormente, tales prestaciones de servicios habrán de estar directamente relacionadas con la práctica del deporte o la educación física por una persona física. En ningún caso resultará aplicable la citada exención a aquellos servicios que no estén directamente relacionados con la práctica del deporte o la educación física por parte de una persona física o que sólo contribuyan de una manera indirecta o mediata a la práctica de tal actividad.

3.- En particular, este Centro directivo ha manifestado, entre otras, en la contestación vinculante, de 22 de abril de 2016, con número de referencia V1808-16, que se considerarán directamente relacionados con la práctica del deporte o la educación física, estando, por tanto, exentos del Impuesto cuando se reúnan los demás requisitos señalados, los siguientes servicios:

- Las prestaciones de servicios a cambio del pago de cuotas sociales de entrada o periódicas, las cuales permiten el acceso a las instalaciones del centro deportivo.

- Los servicios consistentes en el uso de las instalaciones deportivas (gimnasio, polideportivo etc.) para la práctica del deporte a cambio de la correspondiente contraprestación, tanto satisfecha por posibles abonados como por no abonados.

- Arrendamiento de instalaciones deportivas con el fin de que las mismas sean usadas por personas físicas en la práctica de deporte, tanto si el servicio se presta directamente a las personas físicas que practican dicho deporte, como si se presta con cargo a un club o asociación, y con independencia de los fines últimos que persigan esas personas físicas que practican el deporte.

- Alquiler de material deportivo.

- Inscripción en torneos y competiciones deportivas.

- Otros servicios deportivos tales como cursos o escuelas de deporte, clases de deporte y de rendimiento deportivo.

RICARDO ALVAREZ ARROYO - 2021-05-05 14:27:38 CEST
La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLIKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

FIRMADO

Por otro lado, no se consideran servicios directamente relacionados con el deporte o la educación física, no resultando de aplicación, por tanto, la exención prevista en el artículo 20.Uno.13º de la Ley 37/1992, entre otros, los siguientes:

- Servicio de acceso al recinto del club a no abonados a cambio del pago de una entrada que no incluya el acceso a las instalaciones deportivas.

- Arrendamiento de espacios e instalaciones con fines distintos a los de ser usados por personas físicas en la práctica de deporte o la educación física, como por ejemplo para explotar servicios de restaurante o cafetería o una tienda de material deportivo.

- Venta de material deportivo, ropa, accesorios y suplementos, al tener la consideración de entregas de bienes y no de prestaciones de servicios.

Tampoco, en ningún caso, será de aplicación la exención cuando los servicios prestados consistan en la cesión de las instalaciones para la celebración de espectáculos deportivos.

4.- Por su parte, el artículo 90, apartado uno, de la Ley 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, no incluye la aplicación del tipo impositivo reducido a una serie de prestaciones de servicios a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física.

En este sentido, la Resolución de 2 de agosto de 2012, de la Dirección General de Tributos, sobre el tipo impositivo aplicable a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios en el Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 6 de agosto), señala:

"5.º Tipo impositivo aplicable a los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física.

(...) tributarán al tipo general del Impuesto los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, excluidos aquellos a los que les resulte aplicable la exención a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 13.º, de esta Ley.

Por tanto, pasarán a tributar al tipo general a partir de dicha fecha, cuando no se trate de servicios exentos, entre otros:

– los servicios prestados por club náuticos, escuela de vela, actividades relacionadas con deportes de aventura (senderismo, escalada, cañones, «rafting», «trekking», «puenting» y actividades similares), boleras, hípica, las cuotas de acceso a los gimnasios, etc.,

– el uso de pistas, campos e instalaciones deportivas: uso de campo de golf, pistas de tenis, «squash» y paddle, piscinas, pistas de atletismo, etc.,

– las clases para la práctica del deporte o la educación física: las clases de golf, tenis, paddle, esquí, aerobic, yoga, «pilates», taichi, artes marciales, «spinning», esgrima, ajedrez, etc.,

La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLiKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

FIRMADO

– el alquiler de equipos y material para la práctica deportiva: el alquiler de tablas de esquí, snowboard y botas, raquetas, equipos de submarinismo, bolsas de palos, bolas y coches eléctricos para el desplazamiento por los campos de golf, etc.".

5.- Por tanto, este Centro directivo le informa lo siguiente:

- En caso de que se cumplieran los requisitos para considerar a la consultante como una entidad o establecimiento privado de carácter social, algunos de los servicios objeto de consulta, podrían estar exentos del Impuesto, en su caso, en virtud del artículo 20.Uno.13º de la Ley, en concreto, las prestaciones de servicios directamente relacionados con la práctica del deporte o la educación física por una persona física.

- En este sentido, y de acuerdo con la reiterada doctrina de este Centro directivo, por todas, la contestación vinculante de 13 de noviembre de 2017, número V2901-17, se considerarán directamente relacionados con la práctica del deporte o la educación física quedando, en este caso, exentos del Impuesto las siguientes operaciones a que se refiere el escrito de consulta:

Cobro de una cuota social, entendiendo por tal el cobro de cuotas sociales periódicas de socios o aquellos importes que se deben satisfacer de forma periódica por los socios como tales, así como el cobro de una cuota de entrada como miembro del club.

Cobro de una cuota por participación en regatas, entendiendo por tal los pagos derivados de las cuotas de inscripción por la organización de eventos deportivos relacionados con competiciones náuticas (competiciones de vela ligera, crucero, pesca, remo y piragua).

Cursillos formativos teóricos o prácticos relacionados con la navegación, siempre que se impartan por el propio club náutico (Escuela de vela o navegación del Club náutico, actividades deportivas para grupos, actividades deportivas y medioambientales, etc.).

- Por el contrario, los servicios de varada de embarcaciones en seco así como el amarre de las mismas en el agua tributarán, en todo caso, al tipo general del 21 por ciento así como las cuotas periódicas que se paguen al club en concepto de repercusión a cada amarre de gastos propios del club (personal, vigilancia, seguros, mantenimiento, etc.), con independencia de que sean repercutidos a socios del club o quien no tuviera dicha condición, como transeúntes, etc. El tipo general también se aplicará a los servicios de limpieza de embarcaciones o pintado de casco a que se refiere el escrito de consulta.

- Igualmente, será de aplicación el tipo general del Impuesto a la cesión por parte de la consultante a un tercero de locales para llevar a cabo la actividad de restauración.

- En lo referente a los cursos de navegación, debe tenerse en cuenta que tributarán al tipo general las cuotas de cursos de obtención de títulos náuticos, considerando como tales las enseñanzas para presentarse a los exámenes de títulos deportivos, así como los cursillos formativos teóricos o prácticos relacionados con la navegación, impartidos por personas físicas o jurídicas distintas del propio club (escuela de vela o navegación a través de una entidad mercantil o profesional).

6.- Finalmente, en relación con las cantidades percibidas de los patrocinadores, en el caso de que se tratara de la realización por parte de la entidad consultante de prestaciones de servicios de publicidad para el denominado patrocinador, mediante la exhibición, en carteles o vallas, de la

RICARDO ALVAREZ ARRUTI - 2021-05-05 14:47:38 CEST
La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLIKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

FIRMADO

marca, logotipos o cualquier otra forma de identificación de aquél, dichas operaciones efectuadas por la referida entidad estarían siempre sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

No obstante, cabe señalar que la ayuda económica aportada por un colaborador a una entidad sin fin lucrativo, para la realización por ésta de fines de interés general en el marco de los Convenios de colaboración no constituye contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Así, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo (BOE de 24 de diciembre), regula en su artículo 25 los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, estableciendo en su apartado 1 lo siguiente:

"1. Se entenderá por convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general, a los efectos previstas en esta Ley, aquel por el cual las entidades a que se refiere el artículo 16, a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad, se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.

La difusión de la participación del colaborador en el marco de los convenios de colaboración definidos en este artículo no constituye una prestación de servicios.".

Por su parte, el artículo 16 de la Ley 49/2002, antes citada, dispone lo siguiente:

"Los incentivos fiscales previstos en este Título serán aplicables a los donativos, donaciones y aportaciones que, cumpliendo con los requisitos establecidos en este Título, se hagan en favor de las siguientes entidades:

a) Las entidades sin fines lucrativos a las que sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el Título II de esta Ley.

(...).".

Por tanto, si la entidad consultante se encuentra entre las comprendidas en el artículo 16 de la Ley 49/2002, las actividades efectuadas por la misma para los patrocinadores consistentes en la difusión de la colaboración de dichos patrocinadores en el marco de los convenios de colaboración previstos en dicha Ley, no constituirá una prestación de servicios sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

En efecto, es doctrina reiterada de este Centro directivo, y así se ha manifestado, entre otras, en las contestación a la consulta vinculante de 19 de enero de 2010, número V0057-10, considerar que las cantidades percibidas en el marco de los citados convenios de colaboración para la realización de objetivos de interés general, en virtud de los cuales una entidad sin fin lucrativo asume en contrapartida el compromiso de difundir la participación del colaborador mediante la inclusión de logotipos o menciones en sus comunicaciones, no constituirá prestación de servicios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, tampoco formarán parte de la base imponible de sus operaciones y no se incluirán para el cálculo del porcentaje de la prorrata que, en su caso, proceda.

La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLIKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

FIRMADO

En caso contrario, como hemos señalado anteriormente, tales cantidades constituirán la contraprestación de un servicio de publicidad sujeto y no exento que tributará al tipo general del 21 por ciento.

7.- 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 DIRECTORA GENERAL DE TRIBUTOS
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS
SOBRE EL CONSUMO
Ricardo Álvarez Arroyo

RICARDO ALVAREZ ARROYO - 2021-05-05 14:27:38 CEST
La autenticidad del documento puede ser comprobada mediante el CSV: OIP_E4TLIKW36EJ2RGXMU9DKZVXGEQD9 en https://www.pap.hacienda.gob.es

MINISTERIO DE HACIENDA
REGISTRO AUXILIAR D.G. TRIBUTOS
SALIDA

Nº de Registro: 003179-21

Nº Consulta/Informe: V1287-21

Fecha: 06/05/2021

Destinatario:

CLUB DO MAR FERROL