



El Reglamento de ejecución de la Directiva del IVA y su incidencia en la cesión de derechos federativos de deportistas

Por Xavier-Albert CANAL GOMARA

El Consejo Ecofin del 15 de marzo aprobó el Reglamento de ejecución de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, principal norma de armonización del IVA en la Unión Europea. En el Reglamento, publicado en el Diario Oficial de la Unión Europea del 23 de marzo, se afrontan cuestiones de gran calado en la aplicación de la Directiva, entre ellas, las relativas a la localización de las prestaciones de servicios, es decir, en qué estado se paga el IVA en los servicios que presta un empresario radicado en España a empresas extranjeras y, lo que es más importante, en el Reglamento se detallan los requisitos documentales que las empresas deberán cumplir para demostrar que no deben repercutir el IVA en sus operaciones intracomunitarias.

A efectos de IVA los traspasos de deportistas tienen la consideración de prestaciones de servicios. Asimismo, en ellas no sólo intervienen el club vendedor, el club comprador y el deportista, sino que tienen protagonismo directo los agentes, abogados y otras sociedades tenedoras de los derechos de imagen del deportista.

Estamos a punto de finalizar la temporada 2010-11 y en breve, si no hay ya algunos conocidos, empezará el movimiento de jugadores de un club a otro situados en Estados diferentes, comunitarios o no, con repercusión de IVA en la operación o no. Atendiendo a que la citada norma será aplicable a partir del 1 de julio de 2011 y que las disposiciones contenidas en un Reglamento comunitario son directamente aplicables en los Estados miembros sin que sea necesaria la transposición ulterior a través de una norma interna, con lo que se asegura la uniformidad de su aplicación, es necesario hacer, aún breve, un repaso a los puntos que pueden incidir en la relaciones y prestaciones entre clubes y los diferentes operadores intervinientes en ellas. Desechamos, no por menos importantes sino por exceder de nuestra pretensión, los contenidos del Reglamento que entendemos no modifican sustancialmente o que no serían de aplicación las operaciones de cesión de derechos federativos de deportistas.

El Reglamento refleja los cambios derivados de la adopción de la Directiva 2008/8/CE, que modificaba la Directiva 2006/112/CE, que entraron en vigor el 1 de enero de 2010.

Hemos de señalar que buena parte de la definiciones que contiene el Reglamento estaban ya desarrolladas en la jurisprudencia comunitaria pero con su incorporación al texto reglamentario se les dota de mayor seguridad jurídica.

La localización de las prestaciones de servicios en el IVA se basa en dos reglas generales:

- (i) sede, establecimiento o domicilio del prestador, cuando el destinatario no actúa como empresario o profesional (no es el caso en los traspasos y otros servicios) y
- (ii) sede, establecimiento o domicilio del destinatario cuando éste es empresario.

El Reglamento define los conceptos de sede de actividad, establecimiento permanente, y domicilio, conceptos sobre los que no debe producirse equívocos cuando de clubes se refiere, pero que para los profesionales intervinientes podemos encontrarnos con puntos delicados por lo que conviene indicar las definiciones previstas:

- (i) Sede de actividad: lugar donde se ejerzan la funciones de administración central de la empresa. Debe considerarse el lugar donde se adopten las decisiones fundamentales relacionadas con la gestión general de la empresa, su domicilio o el lugar donde se reúna la dirección. Si con estos criterios no puede determinarse con certeza, prevalecerá el primero de los citados.
- (ii) Establecimiento permanente: cualquier establecimiento, distinto del de la sede, que se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en término de medios humanos y técnicos que le permitan recibir y utilizar los servicios para sus necesidades o para prestar los servicios que suministre. El hecho de disponer de un número de IVA no es suficiente para considerar que se dispone de un establecimiento permanente.
- (iii) Domicilio (caso de personas físicas, sea o no sujeto pasivo): la dirección inscrita en el censo de población (empadronamiento), excepto si existen pruebas que no sea la real.
- (iv) Residencia habitual (caso de personas físicas, sea o no sujeto pasivo): el lugar en donde la persona vive habitualmente debido a la existencia de vínculos personales y profesionales. En caso de discrepancia, prevalecen los personales.

Otro punto importante lo tiene la definición de condición de cliente o destinatario. Las reglas sobre el lugar de realización de la prestación del servicio y del obligado a liquidar el impuesto se fijan, mayoritariamente, en la condición de aquél. Reseñar cuatro puntos:

- (i) La norma determina que, salvo que se disponga de otra información a contrario, se reputa como cliente empresario o profesional al cliente que facilite un número de IVA y se confirme su vigencia. Además, deben confirmarse el nombre y domicilio de éste.
- (ii) El Reglamento prevé que si el destinatario no dispusiese todavía del número de IVA, pero informa que lo ha solicitado, el prestador del servicio podrá servirse de otros medios de prueba comprobándose de manera razonable la exactitud de la información obtenida aplicando las medidas de seguridad comerciales normales (como las relativas a los controles de identidad o de pago).
- (iii) La norma ampara que, si no dispone de información a contrario, el prestador del servicio no considere sujeto pasivo al destinatario si demuestra que éste no le ha facilitado el número de IVA.
- (iv) Si el cliente es no comunitario, podrá considerarse empresario al destinatario que aporte un certificado de las autoridades fiscales competentes a los efectos de la solicitud de devolución de IVA, un número equivalente al de identificación o cualquier otro medio de prueba comprobable tal y como se ha expuesto en párrafos anteriores.

Ya para finalizar con las reglas de localización de las prestaciones de servicios, el Reglamento reseña previsiones sobre el lugar de establecimiento del cliente:

- (i) Sujeto pasivo establecido en un único territorio: la regla general de localización hará que se lleve a ese territorio la tributación de la prestación. El proveedor debe basarse en la información comunicada por su cliente, comprobándola mediante las medidas normales de seguridad comercial e incluyendo, cuando proceda, el número de IVA.
- (ii) Sujeto pasivo establecido en diversos territorios: prevalece la sede frente a los otros supuestos pero, será donde radique el establecimiento permanente si es éste el que utiliza el servicio para sus necesidades.
- (iii) Caso de imposibilidad de identificación del destinatario efectivo de la prestación, será la sede de la actividad.

El Reglamento contiene unas reglas específicas que afectan al lugar de realización del hecho imponible. Sólo haremos mención de la prevista para los

servicios relacionados con el acceso a manifestaciones deportivas. Estos servicios comprenderán las prestaciones que concedan el derecho de acceso a aquellas a cambio de un precio (entrada, pago, abono o abono de temporada o cotización periódica. No se incluye la utilización de instalaciones tales como los gimnasios. En estos casos, de acuerdo con el artículo 53 de la Directiva 2006/112/CE en su actual redacción, introducida por la Directiva 2008/8/CE, el lugar de prestación de servicios y servicios accesorios será el lugar en el que se lleven a cabo materialmente esas manifestaciones.

Barcelona, Mayo de 2011

Xavier-Albert Canal Gomara
BCD-Iurisport
xac@bcd-iurisport.com
www.bcd-iurisport.com

© **Xavier-Albert CANAL GOMARA (Autor)**

© **Iusport (Editor)**

www.iusport.es