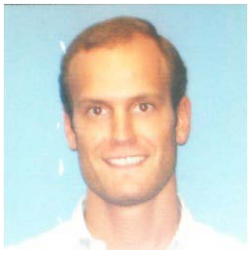
IUSPORT
La 1ª web de Derecho Deportivo

LA TRIBUTACIÓN DE LAS CLÁUSULAS DE RESCISIÓN. EL CASO JAVIER MARTÍNEZ



Por Guillermo Amilibia Pérez

Recién terminado el período veraniego de fichajes de la temporada 2012/2013, la pregunta más formulada es siempre la misma: ¿Cuál ha sido el **culebrón** del verano?

En <u>términos</u> estrictamente <u>deportivos</u> hay que destacar el exilio de talentos nacionales a ligas extranjeras, especialmente a Inglaterra, como es el caso de Miguel Pérez Cuesta ("Michu") y Santiago Cazorla, y a Alemania, como también han hecho Álvaro Domínguez y algunos otros; además de mencionar la incertidumbre que está rodeando al futuro de un jugador de la talla de Ricardo Kaká.

En <u>términos económicos</u> es sorprendente contemplar el bajo nivel de inversión realizado por los clubes españoles. El desembolso reducido ha sido la tónica dominante en este período, el cual contrasta de forma radical con los números de otras ligas. A fecha de 27 de agosto de 2012, mientras La Liga BBVA ha gastado en incorporaciones una cantidad cercana a los 135 millones de euros (con la reciente adquisición de Luka Modric por el Real Madrid CF por unos 45 millones de euros), los clubes de la Premier League han invertido un montante superior a los 350 millones de euros. Incluso hay clubes, como sucede con el Paris Saint-Germain y sus 140 millones de euros gastados en fichajes, que han invertido más dinero que la categoría más alta del fútbol español.

En <u>términos jurídicos</u>, que es lo que procede en este tipo de foros, considero que las discusiones y debates se han centrado en el caso ya resuelto relativo a Xavier Torres[1], y en la fiscalidad del pago de las cláusulas de rescisión, en concreto de la situación derivada del posible fichaje de Javier Martínez por el FC Bayern Munich.

Precisamente este último tema es muy interesante desde el punto de vista de los clubes, compradores y vendedores, ya que en función de las negociaciones y de los

[1] El caso de Xavier Torres: ¿Granota, boquerón o azulón?
http://www.iusport.es/php2/index.php?option=com_content&task=view&id=2162&Itemid=33

acuerdos alcanzados, o falta de ellos, el pago de la cláusula de rescisión de un jugador puede ser gravado en mayor o menor medida por los impuestos que correspondan. A lo largo de este artículo vamos a estudiar los supuestos que pueden sucederse en aquellos casos en los que un club no quiere desprenderse de su jugador si no es mediante el cobro de la cláusula de rescisión del jugador en cuestión, y en especial vamos a analizar la situación del centrocampista internacional Javier Martínez.

A. LA CLÁUSULA DE RESCISIÓN

En mi opinión, la cláusula de rescisión es una figura cuyo tratamiento y estudio debe llevarse a cabo de una forma muy extensa y precisa, sin poder ser expuesto todo su contenido en un artículo como este que nos traemos entre manos. Por ello, en este apartado vamos a definir los principales trazos de la misma, sin entrar a debatir cada una de las posturas adoptadas por juristas que ya se han pronunciado sobre ella.

El Reglamento FIFA sobre el Estatuto y Transferencia de Jugadores ("RETJ") no contiene precepto alguno que utilice los términos "cláusula de rescisión", aunque menciona que la indemnización por ruptura unilateral de contrato sin causa justificada (con independencia de quién vulnere la estabilidad contractual) se calculará considerando, entre otras cosas, la legislación nacional[2].

Acudiendo a nuestra regulación, vemos cómo esta famosa cláusula tuvo su origen a raíz de la promulgación del Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio, por el que se regula la relación laboral especial de los deportistas profesionales. Sin embargo, en sus preceptos, concretamente el artículo 16, que es el destinado a tratar los efectos de la extinción del contrato por voluntad del deportista, no se mencionan ni definen dichos términos.

Definición: De acuerdo con la finalidad del artículo 16 y sus características, una cláusula de rescisión puede ser definida como aquella estipulación contenida en el contrato laboral entre club y jugador en la que se fija el <u>importe de la indemnización</u> que el futbolista, o subsidiariamente el club que quiera contratar sus servicios (tal y como dispone el párrafo segundo del artículo 16.1)[3], deba <u>satisfacer</u> en el caso de <u>resolución anticipada del contrato</u> a instancia del <u>jugador</u>.

Muchas posturas han sido manifestadas acerca de la naturaleza de la cláusula de rescisión. En mi opinión, ésta es doble:

- **Indemnizatoria**: Según el párrafo primero del artículo 16.1 del Real Decreto 1006/1985, "*la extinción del contrato por voluntad del deportista profesional, sin*

[2] Traducción al original: "…, compensation for the breach shall be calculated with due consideration for the law of the country concerned…"

[3] Literalidad del párrafo segundo del artículo 16.1 del RD 1006/1985: "En el supuesto de que el deportista en el plazo de un año desde la fecha de extinción, contratase sus servicios con otro club o entidad deportiva, estos serán responsables subsidiarios del pago de las obligaciones pecuniarias señaladas".

causa imputable al club, dará a este derecho, en su caso, a una indemnización…"[4]. A su vez, en el artículo 17.1 del RETJ también se dispone que "*en todos los casos, la parte que rescinde el contrato se obliga a pagar una indemnización*."[5]

De la literalidad de estos preceptos se desprende que la consecuencia derivada de la extinción unilateral del contrato sin justa causa por parte del jugador es una indemnización.

- **Blindaje**: Es un término contractual utilizado por los clubes de forma abusiva con el objetivo de evitar la marcha del jugador, forzando al club comprador a negociar el traspaso partiendo de una cantidad muy elevada, o a que pague la totalidad de la cláusula a falta de acuerdo.

La **jurisdicción laboral** tiene gran protagonismo en lo que a la determinación de la cuantía se refiere, ya que en caso de que ambos clubes no lleguen a un acuerdo, será el tribunal correspondiente el que fije la indemnización[6]. De esta manera se procura defender la proporcionalidad en el pago a realizar como consecuencia de la ruptura contractual, reduciendo el valor de la cláusula de rescisión, ya que la gran mayoría son abusivas en comparación con el salario del jugador, perjuicios causados al club de origen y demás criterios dispuestos por el párrafo primero del artículo 16.1.

Un ejemplo reciente de reducción de la cláusula es el caso de Iván Zubiaurre, ex-jugador de la Real Sociedad S.A.D., que firmó un contrato con el Athletic Club de Bilbao durante la vigencia de su contrato con la entidad donostiarra, y cuya cláusula de rescisión ascendía a treinta millones de euros. Tras un largo período litigioso, el Tribunal Supremo, en resolución de 12 de mayo de 2008, desestimó los recursos de casación para la unificación de doctrina presentados por las partes, y ratificó la sentencia de 9 de marzo de 2006 dictada por el Juzgado de lo Social nº1 de San Sebastián por la cual se condenó al jugador al pago de la cantidad de cinco millones de euros en concepto de indemnización por los daños y perjuicios derivados de la extinción unilateral del contrato de trabajo que le unía a la Real Sociedad S.A.D., y se reafirmó la responsabilidad subsidiaria del Athletic Club de Bilbao.

Estos son los principales rasgos de las cláusulas de rescisión como herramienta jurídica que tiende a proteger la estabilidad contractual y a garantizar el menor perjuicio posible para los clubes en caso de tener lugar una terminación unilateral y sin justa causa por parte del deportista.

---

[4] Totalidad de la literalidad del párrafo primero del artículo 16.1 del RD 1006/1985: "La extinción del contrato por voluntad del deportista profesional, sin causa imputable al club, dará a este derecho, en su caso, a una indemnización que en ausencia de pacto al respecto fijará la jurisdicción laboral en función de las circunstancias de orden deportivo, perjuicio que se haya causado a la entidad, motivos de ruptura y demás elementos que el jugador considere estimable.".

[5] Traducción al original: "In all cases, the party in breach shall pay compensation".

[6] Párrafo primero del artículo 16.1 del Real Decreto 1006/1985. Transcripción en la referencia n 3.

B. POSIBLES POSTURAS Y SUS CONSECUENCIAS FISCALES

En este apartado vamos a analizar de qué manera influyen fiscalmente las distintas posturas que pueden adoptar los clubes a la hora de lidiar con una ruptura contractual unilateral sin justa causa llevada a cabo por el jugador con la intención de vincularse laboralmente a otro club. El conflicto surgido entre el Athletic Club de Bilbao y el FC Bayern Munich por el centrocampista navarro Javier Martínez es el ejemplo perfecto para poder explicar la teoría sobre una base fáctica.

El FC Bayern Munich ha manifestado estar dispuesto a abonar la cláusula de rescisión de cuarenta millones de euros que tiene Javier Martínez con el Athletic Club de Bilbao como pago indemnizatorio por la rescisión de su contrato con la entidad vizcaína. En cualquier caso, y sin que los medios de comunicación hayan hecho mucho ruido sobre ello, es necesario subrayar que debe concurrir la voluntad del jugador de resolver su vínculo contractual con el club de origen, ya que ese es el fundamento de la cláusula de la que estamos hablando.

Ante esta pretensión del club bávaro, ¿cuáles son las posturas que pueden adoptar los "leones"? Es aquí donde entran en juego los intereses del club rojiblanco, los cuales son conocidos de sobra, y no son otros más que evitar la salida del jugador a toda costa. ¿Pero cómo conseguir este objetivo si la cláusula de rescisión va a ser pagada?

El Athletic Club de Bilbao puede actuar de dos formas, siendo una de ellas más eficiente, a la vez que agresiva, para la defensa de sus intereses:

1. Garantizarse el cobro de los cuarenta millones de euros mediante un **acuerdo** con el FC Bayern Munich por dicha cantidad, a pesar de perder a uno de los jugadores clave en el esquema del equipo.

2. No llegar a **ningún acuerdo** con el club alemán, obligando al jugador a acudir a la Liga Nacional de Fútbol Profesional ("LNFP") y depositar el pago de la cláusula de rescisión.

En cualquiera de los dos casos, el Athletic Club de Bilbao cobraría los cuarenta millones de euros de la cláusula de rescisión, con lo que podría parecer que al club bilbaíno no le importa llevar a cabo una u otra conducta. Sin embargo, como veremos a continuación, la distinta forma de tributar de cada una de ellas juega un papel importantísimo a favor de los intereses del club rojiblanco.

- *Tributación de la operación 1*

Cualquier acuerdo facilita la resolución de un conflicto, frente a la falta de acuerdo, que dificulta, por lo menos a una de las partes más que a otra, el resolver la situación

cumpliendo sus objetivos. Este caso, como veremos en comparación con la tributación de la operación 2, no va a ser distinto.

Una consecuencia importante a destacar del acuerdo consiste en que el pago de los cuarenta millones de euros, además de tener carácter indemnizatorio, supone la transmisión de los derechos del jugador, es decir, tiene naturaleza de contraprestación (compraventa).

El principal impuesto encargado de gravar las compraventas es el Impuesto sobre el Valor Añadido (**IVA**), regulado en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre.

Su artículo 4.1 establece que serán hechos imponibles "*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…*".

Además, el artículo 4.2.b de la misma ley especifica que "*se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos*".

Del tenor de estos artículos se desprende claramente que si hubiese dicho acuerdo, la entidad bilbaína (con independencia del carácter indemnizatorio del pago) transmitiría al club bávaro los derechos que posee sobre el centrocampista navarro, cumpliendo así con el hecho imponible a gravar por este impuesto indirecto.

De acuerdo con el artículo 90 de la ley del IVA, el tipo impositivo sería del **18%**, siempre que la transmisión en cuestión se llevase a cabo dentro del período veraniego de fichajes, es decir, antes del 1 de septiembre de 2012, ya que a partir de dicha fecha el tipo impositivo pasará a ser del 21%, tal y como dispone el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad.

En conclusión, el Athletic Club de Bilbao percibiría cuarenta millones de euros por haber acordado con el club alemán el pago de la cláusula de rescisión, y el FC Bayern Munich debería pagar dicha cantidad y además soportar el IVA, teniendo que pagar un total de:

40.000.000 X 1,18 = **47.200.000 €**

- Posible postura del FC Bayern Munich frente a este impuesto

El club alemán podría oponerse a la tributación del IVA sobre el pago acordado con el club vasco alegando la **exención** contemplada en el artículo **78.3.1** de la ley del IVA, el cual dispone lo siguiente:

"*No se incluirán en la base imponible las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su*

naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto".

Este argumento tiene peso ya que el carácter del pago de los cuarenta millones de euros es indemnizatorio, debido a que la naturaleza de la figura (cláusula de rescisión), así como la regulación FIFA (17.1 RETJ), establecen dicha finalidad por violar la estabilidad contractual.

Sin embargo, en mi opinión, este razonamiento puede ser refutado por concurrir la **excepción a la exención** contemplada en la segunda parte del precepto mencionado. Como observamos en la literalidad anteriormente transcrita del artículo 78.3.1 de la ley del IVA, para que la indemnización no se incluya en la base imponible, no deberá constituir contraprestación de la entrega de bienes sujetos al impuesto. En el caso en cuestión, a pesar de su naturaleza indemnizatoria, al haber acuerdo en el pago entre FC Bayern Munich y Athletic Club de Bilbao, se constituye una contraprestación por la transmisión de los derechos del jugador, hecho que sí está gravado por el impuesto.

Por ello, considero que el club alemán no podría evitar que el pago de la cláusula de rescisión formase parte de la base imponible.

- *Tributación de la operación 2*

Esta opción, como hemos mencionado anteriormente, requiere que las partes **no lleguen a ningún acuerdo**, ni tan siquiera consistiendo este en el pago del valor de la cláusula de rescisión (que sería la opción 1). Es más agresiva por dos motivos:

- El club de origen niega cualquier tipo de intención conciliadora con el club interesado en el jugador.
- La tributación, como ahora veremos, es más gravosa.

La primera consecuencia viene prevista en el Reglamento de la LNFP. Su artículo 2.2 del Libro V prevé que se podrá cancelar la inscripción de un jugador profesional a favor de una S.A.D. o de un Club, "*por rescisión unilateral del contrato por parte del jugador profesional, (…), previo **depósito** en la Liga Nacional de Fútbol Profesional del importe previsto como indemnización*."

En otras palabras, un jugador podrá cancelar la inscripción que tiene con un club si se deposita en la sede de la LNFP el valor indemnizatorio de la cláusula de rescisión acordada en su contrato laboral. Es decir, Javier Martínez, si quiere vincularse laboralmente con el FC Bayern Munich, debería personarse y depositar en las oficinas de la LNFP los cuarenta millones de euros pactados en su contrato como cláusula de rescisión.

En principio, parece que pagar los cuarenta millones de euros ya sea al Athletic Club de Bilbao (previo acuerdo) o a la LNFP (sin acuerdo con club de origen) es lo mismo. Sin embargo, no lo es, ya que el **depósito en la LNFP debe ser realizado por el jugador** (esta afirmación será objeto de debate, siendo un posible argumento a esgrimir por el club alemán). En esta situación pueden darse dos alternativas:

- El jugador pone de su propio bolsillo los cuarenta millones de euros (muy poco probable). Esta actuación no daría lugar a tributación alguna.
- El club alemán facilita al jugador los cuarenta millones de euros para que este los deposite en la LNFP y así resuelva su contrato con los "leones" (más que probable). Como ahora veremos, la repercusión fiscal de esta operación sería muy gravosa para los intereses teutones.

¿Qué naturaleza tendría el dinero dado por el FC Bayern Munich a Javier Martínezl para realizar dicho depósito? De acuerdo con Hacienda, el dinero aportado por el club de destino al jugador para rescindir su contrato tiene naturaleza de **rendimiento de trabajo** (gravado por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, o "IRPF"). Este posicionamiento tiene sentido ya que se considera dicha cantidad como prima de fichaje, o lo que es conocido como "signing-on fee".

Por consiguiente, la cantidad dada por el club alemán al jugador navarro tributaría por el IRPF, siendo hasta del 43% el tipo impositivo progresivo aplicable a una cantidad tan elevada. De este modo, y como entendemos que la cantidad sería recibida por el jugador rojiblanco en neto, el FC Bayern Munich debería abonar a Javier Martínez los cuarenta millones de euros, más la tributación de dicha cantidad en base al IRPF, ascendiendo el coste a:

40.000.000 X 1,43 = **57.200.000 €**

Por ello, no alcanzando un acuerdo, el Athletic Club de Bilbao ve protegidos sus intereses a través del alto tipo de gravamen que debería soportar el club alemán sobre la cuantía de la cláusula de rescisión. Respecto a lo económico, al club bilbaíno no le repercute positivamente, ya que va a recibir cuarenta millones de euros (ni un euro más), misma cantidad que si hubiese alcanzado un acuerdo con el FC Bayern Munich. Sin embargo, obliga al club bávaro a desembolsar, además de los cuarenta millones de euros, cerca de veinte millones más sólo por impuestos, dificultando así la salida de Javier Martínez del club de Lezama (objetivo rojiblanco).

De esta manera, esta forma de actuar por parte de la entidad vasca constituye una estrategia defensiva muy agresiva, aprovechándose del colchón de los impuestos para encarecer la ya abusiva cláusula de rescisión.

- Posible postura del FC Bayern Munich frente a este impuesto

En contraposición con lo dispuesto para la tributación de esta operación, hay una variedad de argumentos que se pueden esgrimir para evitar tan alta carga por el pago de la cláusula de rescisión. Esto es lo que entiendo que podría incluir el informe jurídico que están preparando en Alemania:

a. Últimamente se ha podido leer en muchos artículos de prensa que en el fútbol español nunca se ha pagado el IRPF de los fichajes vía cláusula, debido a su carácter indemnizatorio. Esto favorecería al FC Bayern Munich, en tanto en cuanto el club bávaro

sólo debería abonar al jugador la cuantía fijada en la cláusula de rescisión, sin tributación alguna.

El artículo **7.e** de la ley del **IRPF** dispone que estarán **exentas** "*las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.*"

En mi opinión, esta exención es aplicable únicamente a los casos en los que es el empleador quien despide o cesa al trabajador, y no a los casos en los que el trabajador rescinde sin justa causa el contrato que le vincula al empleador. Ergo, no podría utilizarse este argumento en nuestro supuesto.

Además, incluso no aceptándose este último razonamiento, podría refutarse la aplicación de la exención porque no se cumpliría el requisito establecido en la parte final del precepto. Es decir, para estar exenta la indemnización, ésta no debería haberse establecido en convenio, pacto o contrato. Como ha sido explicado anteriormente, la cláusula de rescisión es una estipulación contractual, con lo que el abono de la misma al jugador para realizar el pago indemnizatorio no entraría dentro del supuesto de la exención.

En conclusión, el carácter indemnizatorio del pago de la cláusula de rescisión al jugador para su depósito en la LNFP no es argumento válido para declarar que dicha operación está exenta de tributación por el IRPF.

b. Otro argumento a esgrimir por el club bávaro podría consistir en la siguiente cuestión: ¿Por qué no realizar el depósito de la cláusula de rescisión directamente por el FC Bayern Munich en la sede de la LNFP?

Para ello hay dos puntos sobre los que hay que sustentar las que serían las pretensiones teutonas:

- Por un lado, multitud de declaraciones realizadas por juristas en prensa establecen que es el jugador quien tiene que depositar en la sede de la LNFP el valor de la cláusula para proceder a la rescisión unilateral de su contrato. Esto mismo es lo que hemos detallado que forma parte de la operación 2, y que, como hemos visto en los párrafos anteriores, constituye el motivo por el cual el club bávaro tendría que tributar por el IRPF.

Sin embargo, en mi opinión, este requisito es refutable. El artículo 2.2 del Libro V del Reglamento de la LNFP establece que:

"*La <u>inscripción</u> de un jugador profesional a favor de una Sociedad Anónima Deportiva o Club <u>será cancelada por rescisión unilateral del contrato por parte del jugador profesional</u>. En este caso, y si estuviera previsto tal desistimiento con cláusula indemnizatoria en el contrato que dio lugar a la inscripción, se procederá a su cancelación, <u>previo depósito</u> en la Liga Nacional de Fútbol Profesional del importe previsto como <u>indemnización</u>*".

Considero que ningún término del precepto especifica que tenga que ser el jugador quien deposite la cantidad en la LNFP. El artículo puede ser dividido en partes:

- La rescisión unilateral del contrato es por parte del jugador, no por parte de la S.A.D. o club con el que está inscrito. Esto sirve para determinar qué parte es la que rompe el contrato.
- Se procederá a la cancelación de la inscripción del jugador previo depósito del importe de la indemnización en la LNFP. Pero, ¿quién tiene que realizar el depósito? En el texto no se detalla quién tiene que hacerlo.

Si el legislador hubiese querido especificar que el jugador es quien tiene que realizar el depósito, lo habría redactado de tal modo que no quedase ninguna duda. Sin embargo, no lo ha hecho.

Es precisamente por la falta de concreción del obligado por lo que entiendo que el club alemán podría realizar el depósito de la cláusula de rescisión en la LNFP. Además, serviría como forma para agilizar el procedimiento.

- Por otro lado, tenemos que acudir a la regulación FIFA y a la regulación nacional. El artículo 17.2 RETJ de FIFA dispone que "*… si un jugador profesional debe pagar una indemnización, él mismo y su nuevo club tienen la obligación conjunta de efectuar el pago…*"[7]. Es decir, sería un pago solidario, donde tanto el jugador como su nuevo club podrían realizar el pago de la indemnización.

Además, como hemos indicado anteriormente en la definición del concepto "cláusula de rescisión", el párrafo segundo del artículo 16.1[8] del Real Decreto 1006/1985 responsabiliza subsidiariamente al club que contrate con el jugador del pago de la indemnización. La regulación nacional no contempla la solidaridad, sino la subsidiaridad.

En cualquier caso, si el jugador no puede pagar los cuarenta millones de euros de su bolsillo (hecho muy probable), el club bávaro será el encargado de hacerlo. Considero que esta obligación legitima al FC Bayern Munich a realizar el depósito de la cláusula, evitando así tener que dar el dinero a Javier Martínez y tributar IRPF sólo por ello.

En conclusión, yo creo que este último doble argumento podría servir al club alemán para evitar la tributación de la cláusula de rescisión por IRPF.

C. CONCLUSIÓN

La tributación de las cláusulas de rescisión es un as guardado en la manga de aquellos clubes que no quieren desprenderse de sus jugadores, negándose a alcanzar acuerdos con los clubes interesados, aprovechándose así del incremento que supone la

[7] Traducción al original: "… If a professional is required to pay compensation, the professional and his new club shall be jointly and severally liable for its payment…"

[8] Literalidad del párrafo segundo del artículo 16.1 del RD 1006/1985: "En el supuesto de que el deportista en el plazo de un año desde la fecha de extinción, contratase sus servicios con otro club o entidad deportiva, estos serán responsables subsidiarios del pago de las obligaciones pecuniarias señaladas".

aplicación del tipo impositivo del IRPF a la ya habitualmente alta cláusula de rescisión. Esta es la postura que ha sido adoptada por el señor Urrutia y el Athletic Club de Bilbao. Como todavía no se ha resuelto el conflicto, tendremos que esperar a ver qué sucede en las próximas horas para tener idea de cuál ha sido la estrategia utilizada por el FC Bayern Munich y saber cómo proceder en supuestos similares en el futuro.

27. agosto. 2012

© ***Guillermo Amilibia Pérez (Autor)***

© ***Iusport (Editor).*** *2012*

www.iusport.es