

Los clubes no pueden deducir ni obtener la devolución del IVA soportado por el pago de comisiones a los agentes deportivos

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

El Tribunal Económico-Administrativo Central analiza, a efectos del impuesto sobre el valor añadido, la fiscalidad de las comisiones que los agentes de los futbolistas cobran a los clubes por su labor como representantes de los deportistas.

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 21 de noviembre del 2019 (3577/2016; 5767/2016), analiza, a efectos del impuesto sobre el valor añadido, la fiscalidad de las comisiones que los clubes abonan a los agentes de los futbolistas cuando actúan como representantes de éstos. En particular, se cuestiona en este caso quién es, si el club o el jugador, el que ha de considerarse destinatario de los servicios prestados por el agente y, en consecuencia, quién está obligado a soportar las cuotas del impuesto repercutidas.

Pues bien, la entidad reclamante entendió que los importes que había satisfecho a los agentes de los jugadores correspondían a la retribución acordada por los servicios prestados por dichos representantes al club —concretados en labores de mediación entre el club de fútbol (ofertante del trabajo) y el deportista (demandante del empleo), con asunción de los trámites necesarios para la contratación—, por lo que podía deducirse las cuotas del impuesto sobre el valor añadido cuya repercusión había soportado.

Sin embargo, en la regularización tributaria efectuada por la Inspección, apoyada en la normativa sustantiva que regula la actividad de los agentes de jugadores, se consideró que las transacciones

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

monetarias entre el club y el agente se habían producido realmente entre éste y el jugador para el que aquél estaría prestando servicios de representación. Entiende así la Administración que el club ha realizado unos pagos al agente por cuenta del jugador, por lo que dicho representante debió expedir factura al deportista, siendo éste quien debería soportar la repercusión tributaria como consumidor final sin que, en el caso de tratarse de agentes no residentes, pudiera aplicarse la regla de inversión del sujeto pasivo, ya que se trataría de un trabajador por cuenta ajena que, por tanto, no tiene la condición de sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido. Lo dicho supone, a juicio de la Inspección, que las cantidades satisfechas por el club al agente del futbolista, incluida la cuota del impuesto repercutida, constituyen una mayor retribución del deportista.

Los argumentos esgrimidos por la Inspección para fundamentar la regularización descansan, principalmente, sobre los siguientes hechos: los servicios prestados por los agentes se refieren a la firma o renovación de los contratos de los futbolistas e incluso, en algunos contratos laborales de los futbolistas que se han aportado, aparece la figura del agente en su condición de representante de los deportistas; en todo caso, las remuneraciones de los agentes se encuentran directamente ligadas a las del deportista y se generan en cada temporada siempre que el futbolista continúe jugando en el club. Además, por otra parte, la normativa del sector prevé la posibilidad de que el jugador autorice al club para que pague en su nombre las retribuciones del agente y, asimismo, establece un régimen de estricta incompatibilidad para evitar conflictos de intereses, de suerte que un mismo agente sólo puede actuar como representante de una de las partes.

En ese contexto, el Tribunal Económico-Administrativo Central, atendiendo fundamentalmente a la normativa reguladora de los contratos de representación de los agentes de jugadores vigente en los ejercicios comprobados —al artículo 19 del Reglamento sobre los Agentes de los Jugadores y al artículo 22.3 del Reglamento de la FIFA—, refrenda el criterio de la Inspección sobre la base de argumentos como los siguientes:

- a) Los agentes intervienen en los contratos celebrados entre el club y los futbolistas en calidad de representantes de éstos, de cuya retribución y permanencia en el club depende la remuneración del agente.
- b) La normativa existente en los ejercicios analizados —y cuya aplicación resulta fundamental para dirimir la controversia planteada en este caso— prohíbe la doble representación, de forma que, cuando interviene un agente de jugadores, lo hace, bien en representación e interés del jugador, bien en representación e interés del club.
- c) El club no ha conseguido probar que los agentes lo estuviesen representando en el mercado de fichajes y traspasos de futbolistas, para lo que podrían haberse aportado documentos que evidenciasen cuál es el procedimiento diseñado por el club para efectuar las contrataciones, cómo se determinan las necesidades de contratación, cómo se fija el presupuesto reservado a ese fin, cuáles son los mecanismos o protocolos para controlar el correcto cumplimiento de la labor encomendada a los agentes o cuáles son las líneas básicas de actuación establecidas por el club para homogeneizar la tarea de los diferentes agentes, entre otras cuestiones.

De acuerdo con lo anterior entiende el tribunal que, atendiendo a la naturaleza económica de la operación y con independencia de la forma jurídica que ésta revista, el servicio de intermediación prestado por el agente tiene como beneficiario efectivo al jugador, de forma que éste es el destinatario del servicio prestado y facturado por el agente y, por tanto, quien debe soportar la repercusión. De ese modo, las comisiones de los agentes de los futbolistas corren por cuenta de los deportistas —y no de los clubes—, como así resulta de la normativa sustantiva del sector; por ello, cuando el club se haga cargo de ellas, no podrá deducirse el impuesto soportado, entendiéndose que tanto la comisión como el importe de la repercusión tributaria constituyen una mayor retribución del futbolista, criterio este que ya fue sostenido por el Tribunal Central —en relación con el impuesto sobre la renta de las personas físicas— en sus resoluciones de 11 de junio y 10 de julio del 2019.

A mayor abundamiento, el tribunal ha desestimado también la pretensión planteada de forma subsidiaria por la entidad reclamante conforme a la cual, ante la eventualidad de que se refrendase el criterio de la Inspección, como así ha sucedido, y conforme a la «teoría de la regularización íntegra», solicitaba el reconocimiento de su derecho a la devolución de las cuotas soportadas como ingresos indebidos.

A este respecto, el tribunal, tras recordar que dicha teoría resulta aplicable cuando la cuota soportada no es deducible por haber sido indebidamente repercutida por el proveedor, señala que en este caso la no deducibilidad no se establece por dicho motivo, ya que el servicio prestado por el agente es un servicio sujeto y no exento del impuesto sobre el valor añadido, por lo que la repercusión no es indebida. No obstante, el destinatario efectivo de la operación no es el club sino el jugador, por lo que es este último el que debió soportar la repercusión. Por ello, y conforme a esta calificación, ha de entenderse que la totalidad del pago efectuado por el club al agente lo es por cuenta del jugador, siendo una retribución dineraria imputable a éste y un gasto de personal para el club.

Por último, el Tribunal Central termina confirmando también el acuerdo de resolución del procedimiento sancionador al desestimar todas las razones argumentadas al efecto por la reclamante.

Para cualquier duda, por favor, póngase en contacto con los siguientes letrados:

Eduardo Martínez-Matosas
Socio, Barcelona
ematosas@ga-p.com

Remedios García Gómez de Zamora
Of counsel, Madrid
rgarcia@ga-p.com

Ángel Vaillo Umbert
Socio, Valencia
availlo@ga-p.com

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com o diríjase al siguiente e-mail de contacto: info@ga-p.com.