Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:** | **DOMICILIO:** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO:**<br><br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA DE APLICACIÓN:**<br>Art. 4.1 Ley 20/1991.<br>Art. 5.1.2.2º Ley 20/1991.<br>Art. 7.1.2.2º, 13º Ley 20/1991<br>Art. 10.1.23) b)f´) Ley 20/1991<br>Anexo I.2.2º Ley 20/1991.<br>Art. 27.1.4º y Disp. Ad. Octava Uno.3 Ley 20/1991.<br>Art. 22.2.b) Ley 20/1991. |

**CUESTIÓN PLANTEADA:** Una asociación deportiva sin ánimo de lucro, en trámite de conversión en sociedad anónima deportiva, tiene como ingresos las siguientes fuentes:
- Cuotas de abonados, para asistir a los eventos deportivos.
- Cuotas de abonados con el fin de colaborar con la actividad propia.
- Ingresos por taquilla.
- Ingresos por explotación o subarriendo de un bar.
- Subvenciones de organismos públicos y donaciones de entidades privadas.
- Ingresos por traspaso de jugadores.
- Ingresos por publicidad en una revista gratuita editada por ellos.
- Ingresos por inserciones en vallas publicitarias en las instalaciones deportivas donde se lleven a efecto los acontecimientos deportivos.

Se consulta sobre el tratamiento en el IGIC de dichos ingresos, tanto para la actual situación de la asociación deportiva sin ánimo de lucro, como para la futura sociedad anónima deportiva.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE:** Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por una asociación deportiva sin ánimo de lucro, en trámite de conversión en sociedad anónima deportiva, que no tiene la condición de "entidad o establecimiento deportivo privado de carácter social", está sujeta la IGIC en las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realice en el ámbito territorial de aplicación del citado tributo con independencia de su carácter de "asociación deportiva sin ánimo de lucro" o bien, de "sociedad anónima deportiva", , siendo aplicable los siguientes tipos impositivos a las siguientes prestaciones de servicios:

-Las prestaciones de servicios de asistencia a eventos deportivos cuya contraprestación sea las cuotas de abonados y los ingresos por taquilla, el subarriendo del bar, la publicidad en una revista editada por la entidad consultante, las inserciones en vallas publicitarias en las instalaciones deportivas donde se celebren los acontecimientos deportivos, están sujetas y no exentas al IGIC tributando al tipo general del 5 por ciento del IGIC.

-La percepción de subvenciones no tiene incidencia en el IGIC, salvo que se trate de subvenciones vinculadas al precio que se incorporará a la base imponible de la operación.

-La prestación de servicios relativa al traspaso de jugadores esta sujeta y no exenta tributando al tipo impositivo general del 5 por 100

- Las donaciones de entidades privadas no están sujetas al IGIC.

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda, por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2 t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba, emite la siguiente contestación:

**PRIMERO**.- Una asociación deportiva sin ánimo de lucro, en trámite de conversión en sociedad anónima deportiva, tiene como ingresos las siguientes fuentes:

- Cuotas de abonados, para asistir a los eventos deportivos.
- Cuotas de abonados con el fin de colaborar con la actividad propia.
- Ingresos por taquilla.
- Ingresos por explotación o subarriendo de un bar.
- Subvenciones de organismos públicos y donaciones de entidades privadas.
- Ingresos por traspaso de jugadores.
- Ingresos por publicidad en una revista gratuita editada por ellos.
- Ingresos por inserciones en vallas publicitarias en las instalaciones deportivas donde se lleven a efecto los acontecimientos deportivos.

Se consulta sobre el tratamiento en el IGIC de dichas prestaciones, tanto para la actual situación de la asociación deportiva sin ánimo de lucro, como para la futura sociedad anónima deportiva.

**SEGUNDO.-** La consultante tiene el carácter de "asociación deportiva sin ánimo de lucro", y está en trámite para su conversión futura en "sociedad anónima deportiva", consultando el tratamiento en el IGIC sobre determinados ingresos en función de las actividades que realiza y su naturaleza de asociación sin ánimo de lucro o sociedad mercantil. Por ello, antes de entrar a analizar la sujeción al IGIC de las prestaciones relacionadas hemos de ver la naturaleza jurídica de la entidad y si está sujeta o exenta la actividad de la misma al IGIC, tanto en un supuesto como en el otro.

La Ley 8/1997, de 9 de julio, Canaria del Deporte (B.O.C. 92 de 18 de julio), en su artículo 35.1 establece el concepto general de entidades deportivas señalando lo siguiente: *"1. Son entidades deportivas las asociaciones privadas formadas tanto por personas físicas como jurídicas, dotadas de personalidad jurídica propia y capacidad de obrar, con sede en la Comunidad Autónoma de Canarias, que tengan por objeto primordial el fomento y la práctica del deporte y figuren inscritas en el Registro de Entidades Deportivas de Canarias."*

A su vez el artículo 36 de la misma Ley, señala la clasificación de las entidades deportivas haciendo mención a: *"Las entidades deportivas se clasifican en clubes deportivos, grupos de recreación físico-deportiva, clubes registrados por entidades no deportivas, sociedades anónimas deportivas, federaciones deportivas canarias y federaciones deportivas canarias de los juegos y deportes autóctonos y tradicionales."*

El artículo 37 de la mencionada Ley establece que: "*Las entidades deportivas, salvo las sociedades anónimas deportivas, no tendrán ánimo de lucro por lo que no podrán repartir dividendos entre sus socios.*"

Por último, la citada Ley define cada una de las entidades deportivas establecida en el artículo 36 anteriormente citado, y se refiere a las "sociedades anónimas deportivas" señalando que estas últimas se regirán por la legislación estatal específica en la materia.

La entidad consultante se encuentra dentro de las entidades o club deportivo sin ánimo de lucro, de los previstos en la referida normativa, estando en trámite de convertirse en sociedad anónima deportiva que se regirá por las normas especificas de las sociedades mercantiles.

En cuanto al IGIC, la consultante realiza una actividad sujeta, pues conforme establece el artículo 5.1 de la Ley 20/1991: "*1. 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 extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas. (...)*"

Además tal y como señala el artículo 4.1 de la citada Ley 20/1991, se consideran sujetas al Impuesto por el concepto de entrega de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso con carácter habitual u ocasional en el desarrollo de su actividad empresarial y profesional. Añadiendo por otra parte, el artículo 3.1 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, que estas actividades se considerarán sujetas incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o participes de las entidades que las realicen.

En el presente caso, al ser una asociación sin ánimo de lucro que presta servicios a sus asociados a través de las cuotas y al mismo tiempo realiza otro tipo de prestaciones, tiene la consideración a efectos del IGIC de "empresario", pues no realiza exclusivamente entregas de bienes y prestaciones de servicios a título gratuito para no ser considerado como tal, como requiere el artículo 5.2.1º de la Ley 20/1991 cuando señala:

"*2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:*

*1º.- Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.*

*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 el apartado siguiente.*"

En el caso de transformarse en un futuro la entidad consultante en "sociedad anónima deportiva", su actividad seguiría estando sujeta al IGIC, pues como señala el citado artículo 5.2.2º de la Ley 20/1991, se consideran empresarios o profesionales, en todo caso, las sociedades mercantiles.

Determinada la sujeción al IGIC, conforme a lo expuesto, habrá que ver si las actividades que realiza y que se enumeran en la consulta puede estar amparadas en algunas de las exenciones contempladas en el artículo 10 de la Ley 20/1991.

El artículo 10.1.13) de la Ley 20/1991 establece la siguiente exención:

*"13) 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 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."*

La exención resultará aplicable a las prestaciones de servicios realizadas directamente a favor de personas físicas que practiquen el deporte o la educación física por las entidades en él relacionada, que tengan que ver directamente con dichas prácticas quedando excluidos de la exención los espectáculos deportivos.

En el presente supuesto, sólo sería de aplicación dicha exención a la entidad consultante, si ésta tuviera el carácter de "entidad o establecimiento de carácter social" conforme a los requisitos previstos en el artículo 10.2 de la Ley 20/1991, cuando dispone:

*"2. A efectos de lo dispuesto en el número anterior se considerarán entidades o establecimientos de carácter social aquéllos en los que concurran los siguientes requisitos:*

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

*2º.- Los cargos de patronos o representantes legales deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.*

*3º.- 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.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el número 1, apartados 8) y 13) del presente artículo."*

De igual forma se pronuncia el artículo 12 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al IGIC, respecto al concepto de "entidades o establecimientos de carácter social", estableciendo además

que se deberá solicitar dicho reconocimiento de la Consejería de Economía y Hacienda, quedando condicionada su eficacia al cumplimiento de dichos requisitos.

Conforme a lo señalado la entidad consultante no puede disponer de la condición de "entidad o establecimiento de carácter social", viendo simplemente el ámbito de sus fuentes de ingreso que incluye, entre otros, el ingreso por traspaso de jugadores y diversos ingresos publicitarios.

Por otra parte, el Anexo I.2.2º de la Ley 20/1991, establece que se aplicará el tipo reducido del 2 por 100 a 2 a las siguientes operaciones:

*"Las prestaciones de servicios que se indican a continuación:*

*2º. 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 no resulte aplicable a los mismos la exención a que se refiere el artículo 10, número 1, apartado 13º de esta Ley."*

En el supuesto planteado, tanto en el caso de que se trate de entidad deportiva sin ánimo de lucro como sociedad anónima deportiva, sería de aplicación el tipo reducido del 2 por 100, siempre que se trate de las prestaciones de servicios a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física y tales servicios estén directamente relacionados con los mismos.

No cumpliéndose tales requisitos, a las prestaciones de servicios realizadas tanto en un supuesto como en el otro, les sería de aplicación el tipo impositivo general del 5 por 100 previsto en el artículo 27.1.4º y Disposición Adicional Octava Uno. 3 de la Ley 20/1991.

Conforme a todo ello, descartada la aplicación de la exención prevista en el artículo 10.1.13) de la Ley 20/1991,dado que la entidad consultante no tiene el carácter de entidad o establecimiento de carácter social y no puede acogerse a dicha exención, y considerando cada una de las actividades descritas, serán de aplicación los siguientes tipos impositivos:

-En las prestaciones efectuadas a cambio de las cuotas de abonados para asistir a eventos deportivos, así como las derivadas de las cuotas de los propios abonados con el fin de colaborar con la actividad deportiva y los ingresos por taquilla, los cuales se entienden que se recaudan por las celebraciones de espectáculos o eventos deportivos, todas ellas son prestaciones de servicios sujetas conforme a lo dispuesto en el artículo 7.2.13º de la Ley 20/1991. El subarriendo de un bar, es una prestación de servicio sujeta y no exenta conforme a lo dispuesto en el artículo 7.2.2º, en concordancia con el 10.1.23) letra b).f´) de la misma Ley. Al igual son prestaciones de servicio tanto la publicidad en una revista gratuita editada por la asociación, como las inserciones en vallas publicitarias en las instalaciones deportivas donde se realicen los acontecimientos deportivos, estando sujetas todas ellas al tipo impositivo general del 5 por 100 del IGIC.

Conviene señalar que respecto a las prestaciones de abonados para colaborar en la actividad deportiva de la propia asociación, si tales prestaciones de servicios están directamente relacionados con la práctica del deporte y se dan los supuestos del Anexo I.2.2º de la Ley 20/1991, tributaran al tipo señalado del 2 por 100.

- La percepción de subvenciones no tiene incidencia en el IGIC, salvo que se trate de una subvención vinculada al precio en los términos expresados en el artículo 22.2.b) de la Ley 20/1991 que presenta la siguiente redacción:

*"1. La base del impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo.*

*2. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:*
*(...)*
*b) Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto.*

*En ningún caso se incluirán las subvenciones dirigidas a permitir el abastecimiento de productos comunitarios o disponibles en el mercado de la CEE, previsto en el Programa de opciones específicas por la lejanía e insularidad de las islas Canarias."*.

Por su parte el artículo 48.2.3º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al IGIC, señala a efectos de inclusión en la base imponible que:

*"Se consideran subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones gravadas las subvenciones establecidas en función del número de unidades entregadas o del volumen de los servicios prestados, cuando se determinen con anterioridad a la realización de la operación.(...)"*

-La prestación de servicios relativa al traspaso de jugadores, esta sujeta y no exenta al IGIC tributando al tipo impositivo general del 5 por 100.

- Las donaciones de entidades privadas no están sujetas al IGIC.

Conforme a todo ello, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por una asociación deportiva sin ánimo de lucro, en trámite de conversión en sociedad anónima deportiva, que no tiene la condición de "entidad o establecimiento deportivo privado de carácter social", está sujeta la IGIC en las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realice en el ámbito territorial de aplicación del citado tributo con independencia de su carácter de "asociación deportiva sin ánimo de lucro" o bien, de "sociedad anónima deportiva", , siendo aplicable los siguientes tipos impositivos a las siguientes prestaciones de servicios:

-Las prestaciones de servicios de asistencia a eventos deportivos cuya contraprestación sea las cuotas de abonados y los ingresos por taquilla, el subarriendo del bar, la publicidad en una revista editada por la entidad consultante, las inserciones en vallas publicitarias en las instalaciones deportivas donde se celebren los acontecimientos deportivos, están sujetas y no exentas al IGIC tributando al tipo general del 5 por ciento del IGIC.

-La percepción de subvenciones no tiene incidencia en el IGIC, salvo que se trate de subvenciones vinculadas al precio que se incorporará a la base imponible de la operación.

-La prestación de servicios relativa al traspaso de jugadores esta sujeta y no exenta tributando al tipo impositivo general del 5 por 100

- Las donaciones de entidades privadas no están sujetas al IGIC.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, advirtiendo que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, 15 de marzo de 2007
**El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS**

Alberto Génova Galván